Die steuerrechtliche Behandlung des Übergangs und der Neubildung von Erbhöfen.

Inaugural-Dissertation

der Juristischen Fakultät

der

Friedrich-Alexanders-Universität Erlangen

vorgelegt von

Ulrich Bögelsack

aus Berlin-Treptow

Approbiert am 12. 12. 1938

1939

Buchdruckerei Karl Döres, Erlangen, Jägerstr. 3.

1939 №110

Referent: Univ.-Professor Dr. Liermann.

R. UNIV.
BIBLIOTHEEK
LEIDEN

Inhaltsübersicht:

		Seite
Erster Teil:	**Die Auslegungsgrundsätze des Steuerrechts und des Reichserbhofrechts**	5
Zweiter Teil:	**Der Erbhof und seine steuerliche Bewertung**	15
Erster Abschnitt:	Erbhofeigenschaft, Umfang und Steuerbehörde	16
Erstes Kapitel:	Voraussetzungen der Erbhofeigenschaft	16
Zweites Kapitel:	Umfang des Erbhofvermögens	20
Drittes Kapitel:	Prüfungsbefugnis der Steuerbehörde und Umfang ihrer Bindung an anerbengerichtliche Entscheidungen	27
Zweiter Abschnitt:	Die Bewertung des Erbhofs	32
Dritter Teil:	**Uebergang und Neubildung von Erbhöfen und steuerliche Behandlung durch das Reichserbhofgesetz**	41
Erster Abschnitt:	Wesen und Grundlagen der durch das Reichserbhofgesetz befreiten Steuern	41
Erstes Kapitel:	Erbschaftsteuer	43
Zweites Kapitel:	Grunderwerbsteuer	48
Drittes Kapitel:	Urkundensteuer	54
Viertes Kapitel:	Gewerbeanschaffungsteuer	57
Zweiter Abschnitt:	Die einzelnen Tatbestände nach dem Reichserbhofgesetz	59
Erstes Kapitel:	Uebergang im Weg der Erbfolge und gleichgestellte Tatbestände	60
Zweites Kapitel:	Uebergang auf Grund eines Uebergabevertrages	63
Drittes Kapitel:	Uebergang von Ehegattenerbhöfen	75
Viertes Kapitel:	Neubildung eines Erbhofs durch Uebergang einer erbhoffähigen Besitzung oder einzelner Grundstücke	77
Fünftes Kapitel:	Neubildung eines Erbhofs durch Uebergang einer über 125 ha großen Besitzung	80
Sechstes Kapitel:	Erwerb in der Zwangsversteigerung	81
Dritter Abschnitt:	Inkrafttreten der Befreiungen	84
Vierter Teil:	**Uebergang und Neubildung von Erbhöfen und steuerliche Behandlung außerhalb des Reichserbhofgesetzes**	87
Erstes Kapitel:	Umsatzsteuer	87
Zweites Kapitel:	Wertzuwachssteuer	92
Drittes Kapitel:	Kapitalverkehrsteuer	94
Viertes Kapitel:	Einkommensteuer	96
Fünfter Teil:	**Uebergang des Erbhofs und steuerliche Behandlung von nicht erbhofzugehörigem Vermögen und der Versorgungsrechte weichender Erben**	100
Erstes Kapitel:	Uebergang eines Erbhofs zusammen mit erbschaftsteuerpflichtigem Vermögen	100
Zweites Kapitel:	Anfälle an die weichenden Erben und andere Personen	103
Schrifttum und Abkürzungen		107

Erster Teil.

Die Auslegungsgrundsätze des Steuerrechts und des Reichserbhofgesetzes.

I. Oberster Auslegungsgrundsatz im Steuerrecht ist § 1 des Steueranpassungsgesetzes (StAnpG.) vom 16. Oktober 1934 — RGBl. I, S. 925 —. Er lautet:

„(1) Die Steuergesetze sind nach nationalsozialistischer Weltanschauung auszulegen.

(2) Dabei sind die Volksanschauung, der Zweck und die wirtschaftliche Bedeutung der Steuergesetze und die Entwicklung der Verhältnisse zu berücksichtigen.

(3) Entsprechendes gilt für die Beurteilung von Tatbeständen."

Hiermit ist die Auslegung nach nationalsozialistischen Grundsätzen zum Gesetz erhoben. Der Rechtswahrer ist angewiesen, unsere Weltanschauung als obersten Maßstab bei der rechtlichen Beurteilung von Tatbeständen heranzuziehen. Es kann daher kein Rechtsspruch mehr als richtig bezeichnet werden, der gegen die nationalsozialistische Weltanschauung verstößt. Das Rechtsgewissen des Volkes ist die Quelle des Rechts[1]); deshalb muß das Rechtsgewissen des Volkes als ausschlaggebender Maßstab bei der Beurteilung der Erscheinungen des Lebens herangezogen werden. Das Rechtsgewissen des Volkes aber wird verkörpert durch die Weltanschauung dieses Volkes, daher ist die nationalsozialistische Weltanschauung die Verkörperung, der sichtbare Ausdruck des Rechtsgewissens unseres Volkes. Die Erscheinungen des Lebens sind deshalb nach nationalsozialistischer Weltanschauung zu beurteilen.

Neben dem Auslegungsgrundsatz in Abs. 1 enthält § 1 StAnpG. in Abs. 3 einen Beurteilungsgrundsatz, wonach die Tatbestände nach nationalsozialistischer Weltanschauung zu beurteilen sind. Hier liegt

1) vgl. Begründung z. StAnpG. RStBl. 1934, S. 1398.

der Kernpunkt des neuen Rechts. Der Beurteilungsgrundsatz des Abs. 3 des § 1 StAnpG. ist der Generalnenner, auf dem sich unser Recht aufbaut. Das ist bisher noch viel zu wenig beachtet worden. Auch gerade bei dem hier zu behandelnden Gebiet gibt es bei der Fülle der Erscheinungen des Lebens Tatbestände, die der Gesetzgeber nicht behandelt hat, oder Tatbestände, die sich in der Wirklichkeit anders darstellen, als der Gesetzgeber gemeint hat. Es geht nicht an, diesen Fällen auszuweichen oder Tatbestände nach dem Ermessen des Einzelnen zu beurteilen. § 1 Abs. 3 StAnpG. ist vielmehr ein unmittelbar anwendbarer Rechtssatz.[2]) Wenn daher eine Vorschrift zur Beurteilung eines Tatbestandes nicht gegeben ist oder nicht ausreicht, oder die Anwendung der Vorschrift zu einem mit der nationalsozialistischen Weltanschauung nicht vereinbaren Ergebnis führt, wie insbesondere bei Gesetzesvorschriften, die aus der Zeit vor dem 30. Januar 1933 herrühren und noch nicht geändert sind, so setzt § 1 Abs. 3 StAnpG. als allgemeingültiger Rechtssatz ein. Hier zeigt sich der grundlegende Wandel der Rechtsentwicklung und die Abkehr von formalrechtlicher Denkweise. § 9 der Reichsabgabenordnung von 1931 hat gelautet:

> „Bei Auslegung der Steuergesetze sind ihr Zweck, ihre wirtschaftliche Bedeutung und die Entwicklung der Verhältnisse zu berücksichtigen."

§ 9 AO. hat also nur einen Auslegungsgrundsatz enthalten, während § 1 Abs. 3 StAnpG. einen Beurteilungsgrundsatz enthält. Früher hat die Beurteilung der Tatbestände im Ermessen des Einzelnen gestanden, heute schreibt § 1 StAnpG. vor, daß die Beurteilung der Tatbestände nach einheitlichen Gesichtspunkten, und zwar nach nationalsozialistischer Weltanschauung, zu erfolgen hat. Darüber hinaus ist § 1 StAnpG. bindendes Staatsgrundgesetz. Die für das Gebiet des Steuerrechts erlassene Vorschrift ist rechtlich nicht auf dieses Gebiet zu beschränken. Das sächsische Oberverwaltungsgericht führt dazu in dem Urteil vom 18. Januar 1935 aus, daß die für das Gebiet des Steuerrechts erlassene Vorschrift die Verkündung eines allgemeinen Rechtsgrundsatzes bedeutet, der auch für alle anderen Gebiete deutschen Rechtslebens als verbindlich angesehen werden muß.[3])

Was bedeutet nun der Begriff „Beurteilung von Tatbeständen"? Er bedeutet zweierlei:

a) Beurteilung in tatsächlicher Hinsicht,
b) Beurteilung in rechtlicher Hinsicht.

---

2) Reinhardt, DStZ. 1936 S. 1176; RStBl. 1935 S. 899; 1936 S. 903; 1938 S. 93.
3) JW. 1935 S. 886.

a) Bei der Beurteilung in tatsächlicher Hinsicht sind die tatsächlichen Vorkommnisse des Lebens zu berücksichtigen und ihre Bedeutung zu würdigen. Gibt zum Beispiel ein Steuerpflichtiger seine Umsatzsteuervoranmeldung nicht ab, so setzt das Finanzamt im Wege der Schätzung den Umsatz des Monats fest. Die Höhe der Schätzung ist eine Beurteilung in tatsächlicher Hinsicht. Dabei ist zu berücksichtigen, ob es sich um einen Pflichtigen handelt, der böswillig und dauernd seinen steuerlichen Verpflichtungen nicht nachkommt. Durch die Schätzung darf er auch nicht besser fahren als der Volksgenosse, der ordnungsmäßig die Anmeldung auf Grund seiner Bücher abgibt. Dasselbe gilt bei der Schätzung, die einsetzt, wenn die Buchführung wegen formeller und materieller Verstöße gegen die Buchführungsvorschriften verworfen werden muß. Um eine Beurteilung in tatsächlicher Hinsicht handelt es sich auch bei Festsetzung der Höhe der Strafe im Steuerstrafverfahren. Die Frage des Verschuldens, ob also der Täter vorsätzlich oder fahrlässig gehandelt hat, ist eine Rechtsfrage. Beurteilung in tatsächlicher Hinsicht ist es jedoch, ob die Tat aus unverschuldeter wirtschaftlicher Notlage begangen worden ist, oder ob es sich um einen Volksgenossen handelt, der die Auffassung vertritt, Steuern zu hinterziehen gehöre zum guten Ton. Die Entscheidung ist keine Frage des Ermessens, je nach der persönlichen Meinung des entscheidenden Rechtswahrers, sondern eine Beurteilung in tatsächlicher Hinsicht nach § 1 Abs. 3 StAnpG. Das bedeutet, nach nationalsozialistischer Auffassung sind Steuerdelikte keine Kavaliersdelikte, sondern Steuern sind notwendige Gemeinschaftsleistungen zum Wohle des Volksganzen. Danach, und nur das allein ist entscheidend, ist die Strafe zu bemessen.

b) Bei der Beurteilung in rechtlicher Hinsicht ist zu prüfen, ob die Entscheidung rechtlich mit der nationalsozialistischen Weltanschauung vereinbar ist. Es können dreierlei Tatbestände auftreten: 1. Der Tatbestand ist von dem Gesetzgeber überhaupt nicht geregelt, 2. der Tatbestand ist zwar gesetzlich geregelt, das Gesetz stammt aber aus der Zeit vor 1933, und 3. die rechtliche Entscheidung des Tatbestandes ergibt ein Ergebnis, das mit den heutigen Anschauungen nicht vereinbar ist.

Der Fall zu 1 ist klar. § 1 Abs. 3 StAnpG. ist ein unmittelbar anwendbarer Rechtssatz. Danach ist zu entscheiden. Im Falle zu 2 muß ebenfalls auf den allgemeinen Beurteilungsgrundsatz des § 1 Abs. 3 StAnpG. zurückgegriffen werden. Vorschriften, die formell noch gelten, aber mit der nationalsozialistischen Weltanschauung nicht in Einklang stehen, sind durch § 1 Abs. 3 StAnpG. aufgehoben. Das ältere Gesetz weicht dem neuen. Im Falle zu 3 handelt es sich in hervorragendem Maße um die Beurteilung aller Tatbestände

des Lebens nach einer einheitlichen Richtlinie im Interesse des Volksganzen. Zwei Beispiele aus der Praxis seien zur Veranschaulichung angeführt:

Beispiel 1:

Der Prokurist einer Firma hat von dieser 500 RM. Monatsgehalt bezogen. Die Firma hat jedoch für die Zeit ab 1. 7. 1933 das Monatsgehalt von 500 RM. auf 499,99 RM. herabgesetzt. Der Zweck dieser Maßnahme ist gewesen, dem Prokuristen eine niedrigere Steuerstufe zugute kommen zu lassen.

Der Reichsfinanzhof hat diesen Tatbestand im Urteil vom 22. Mai 1935 (RStBl. S. 899) treffend wie folgt beurteilt:

„Nach den Rechtsgrundsätzen in § 1 des Steueranpassungsgesetzes sind Vereinbarungen, die ein Entgelt in wirtschaftlich bedeutungsloser Weise unter die für die steuerliche Bemessung maßgebende Grenze willkürlich herabsetzen, dem Steuergesetz gegenüber wirkungslos; eine solche Vereinbarung widerspricht der Volksanschauung und dem Zweck der Steuergesetze, die eine angemessene Erfüllung der steuerlichen Treupflicht jedes Volksgenossen gebieten."

Es ist dies das erste Urteil, in dem der Reichsfinanzhof den Beurteilungsgrundsatz des § 1 Abs. 3 StAnpG. angewandt hat. Schon durch dieses Beispiel wird der Fall zu 3 klar. Jede andere Entscheidung als die, die der Reichfinanzhof tatsächlich gefällt hat, würde mit den heutigen Anschauungen nicht vereinbar sein.

Beispiel 2:

Der Reichsfinanzhof hatte in einem Vorbescheid ausgesprochen, bei einer Stiftung komme eine Steuerbefreiung wegen Verfolgung mildtätiger Zwecke nicht in Frage, wenn durch die Stiftung Juden unterstützt würden. Gegen diesen Vorbescheid hat die Stiftung Antrag auf mündliche Verhandlung gestellt. Der Reichsfinanzhof hat daraufhin im Urteil vom 17. März 1938 (RStBl. S. 93) ausgeführt:

„Wenn die Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung ausgeführt hat, daß zwischen rassepolitischen Zielen einerseits und nationalsozialistischer Weltanschauung andererseits unterschieden werden müsse, so kann ihr darin nicht gefolgt werden. Der Rassegedanke ist vielmehr Ausgangspunkt und damit ein sehr wesentlicher Bestandteil der nationalsozialistischen Weltanschauung. Daß aber eine Steuerbefreiung wegen Unterstützung von Juden dem allgemeinen Beurteilungsgrundsatz des § 1 Abs. 3 des Steueranpassungsgesetzes widersprechen würde, ist schon im Vorbescheid betont. Danach waren die Ausführungen des Vorbescheides in vollem Umfang aufrechtzuerhalten."

Diese Beispiele zeigen die praktische Anwendung des Rechtssatzes des § 1 Abs. 3 StAnpG. an Hand von Fällen der täglichen Praxis. Sie beweisen, welcher Fortschritt gegenüber der Vorschrift des § 9 der AO. von 1931 erzielt ist. § 1 Abs. 3 StAnpG. gewährleistet die einheitliche Beurteilung aller Tatbestände. Daraus ergibt sich: Führt die Anwendung einer steuergesetzlichen Vorschrift zu einem mit der nationalsozialistischen Weltanschauung nicht vereinbaren Ergebnis, so muß auf den allgemeinen Beurteilungsgrundsatz des § 1 Abs. 3 StAnpG. zurückgegriffen werden.

Was ist nun der Grundgedanke dieses Leitsatzes des Steuerrechts? Er soll dazu dienen, zu seinem Teil dazu beizutragen, daß das Recht dem Volksganzen nützt. Denn maßgebend sind allein die Interessen des Volkes, nicht die des Einzelnen. Würde in dem angeführten Beispiel die Herabsetzung des Gehaltes rechtens sein, so würden Gemeinschaftsleistungen, nämlich Steuern, verkürzt werden. Das Wohl der Gesamtheit bedingt aber, daß alles, was dem Gesetz gemäß zu versteuern ist, auch versteuert wird. Jeder Betrag, der vorenthalten wird, fehlt dem Staat zur Erfüllung seiner Aufgaben. Jede Verkürzung schädigt die Volksgesamtheit. Der Betrag muß unter Umständen auf andere Volksgenossen mehr umgelegt werden. Dies zu verhindern, ist der Grundgedanke des § 1 Abs. 3 StAnpG. Er dient damit zur Herstellung und Wahrung unbedingter steuerlicher Gleichmäßigkeit. Das Steuerrecht steht also in hervorragendem Maße im Dienst des Grundprinzips: „Gemeinnutz vor Eigennutz." Dem dient als Leitsatz aller Rechtsanwendung § 1 Abs. 3 mit dem Ziele, die steuerliche Gleichmäßigkeit zur Wahrung der allgemeinen Interessen des Volksganzen herbeizuführen.

II. Wenn man demgegenüber die Auslegungsgrundsätze des Reichserbhofgesetzes betrachtet, wird man feststellen, daß sie die Herstellung derselben Grundrichtung wie die des Steuerrechtes erstreben. Dies ist nicht verwunderlich. Geht doch jedes Recht auf die Stärkung und Erhaltung des gemeinsamen Wohles des Volksganzen zurück. Die Kenntnis der Auslegung beider Rechtsgebiete läßt Steuerpflicht und Steuerbefreiung klar verstehen und hilft Einsichtslosigkeit zu überwinden.

Ein Beispiel möge die Wichtigkeit dieser Kenntnis veranschaulichen:

Ein Bauer hat mit seinen drei erwachsenen Söhnen einen Familiengesellschaftsvertrag geschlossen. Danach hat er von seinem auf 75 000 RM. geschätzten beweglichen Betriebsvermögen je 15 000 RM. schenkweise abgetreten und eine offene Handelsgesellschaft zum Betrieb des Erbhofs gebildet, in die er seinen landwirtschaftlichen Betrieb mit lebendem und totem Inventar, Forderungen und Schulden einbrachte. Der Bauer verlangt Teilung des Gewinns

zwischen ihm und seinen Söhnen für die Einkommensteuer. Der Reichsfinanzhof hat diesen Tatbestand im Urteil vom 23. Juni 1937 (RStBl. S. 865) wie folgt beurteilt:

„Bei einem Erbhof ist ein Gesellschaftsvertrag des Bauern mit anderen Gesellschaftern schon deshalb nicht anzuerkennen, weil er nach dem Sinn und Zweck des Reichserbhofgesetzes nicht durchführbar ist. Denn danach ist der Bauer Alleineigentümer des Erbhofes. Der Erbhof kann nicht im Eigentum mehrerer Personen stehen (§ 17 REG.). Das gilt nach § 8 REG. auch für das Hofzubehör. Der Erbhof ist grundsätzlich — und zwar auch für das Zubehör — unveräußerlich und unbelastbar (§ 37 REG.). Es war also rechtlich unmöglich und unzulässig, daß der Bauer das Eigentum am Hofzubehör auf eine von ihm und seinen sämtlichen Söhnen gebildete oHG. übertrug. Es entspricht auch dem Grundgedanken des Reichserbhofgesetzes, jede derartige innere Teilung oder Vergesellschaftung des Betriebs auszuschließen. Der Erbhof kann nur als geschlossenes Ganzes einem anderen übergeben werden, und auch dann nur im Weg der Vorwegnahme der Anerbenfolge durch Uebergabevertrag, aber nicht durch Uebertragung des Betriebs an eine auch mit den anderen Söhnen gebildete Gesellschaft. Der Bauer ist nach dem Reichserbhofgesetz pflichtgebundener alleiniger Herr des Betriebs. Er darf nichts tun, was einer Störung der einheitlichen Bewirtschaftung und einer Zersplitterung des Hofs und seines Betriebs Vorschub leisten würde. Eine Teilung des Erbhofs an eine Gemeinschaft der Kinder oder eine Uebertragung des Erbhofs an eine Gemeinschaft der Kinder kommt nicht in Frage, auch nicht im Weg der Bildung einer Gesamthandsgemeinschaft mit den Kindern. Die Jungbauern sollen grundsätzlich nur Gehilfen des den Betrieb allein führenden Bauern und nicht mit gleichem Recht neben ihm stehende Mitberechtigte sein. Die Familie, die Sippe hat gegenüber dem Bauern nur das Recht, durch Ausstattung u. dgl. vor Not geschützt zu werden, aber sie hat kein positives Einwirkungsrecht und keinerlei Miteigentum am Erbhof samt Zubehör zu Lebzeiten des Bauern.

Unter diesen Umständen stellt sich die vom Anerbengericht nicht genehmigte Uebertragung des Betriebs samt dem Erbhofzubehör auf eine oHG. oder eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts gleicher Art als ein Verstoß gegen das Veräußerungs- und Belastungsverbot in § 37 REG. dar, der nach dem Sinn und Zweck des Reichserbhofgesetzes mit der Verkehrsauffassung und insbesondere der in dem Reichserbhofgesetz niedergelegten nationalsozialistischen Weltanschauung unvereinbar ist. Gemäß § 1 Abs. 1 und 2 StAnpG. müssen diese aus dem Reichserbhofgesetz sich ergebenden Rechtsgrundsätze auch für die Beurteilung von Rechtsfragen des Steuer-

rechts gelten. Die steuerliche Beachtung der Vertragsfreiheit hat da ihre Grenze, wo die Verträge gegen die allgemeinen Grundgedanken nationalsozialistischer Gesetze verstoßen. Das ist aber bei dem vorliegenden Vertrag der Fall.

Mit Recht hat daher das Finanzgericht dem von dem Bauern mit seinen Söhnen geschlossenen Vertrag die Anerkennung versagt. Die Rechtsbeschwerde war somit als unbegründet zurückzuweisen."

Dieser Fall zeigt, wie oftmals allein auf Grund der Auslegungsregeln beider Rechtsgebiete entschieden werden muß. Ein bestimmter Paragraph des Gesetzes, nach dem die Zulässigkeit des Vertrages oder seine Ablehnung bestimmt werden könnte, ist bei dem zur Entscheidung gelangten Tatbestand nicht vorhanden gewesen. Allein die Anwendung der Auslegungsgrundsätze sowohl des Steuerrechts als auch des Reichserbhofgesetzes ergeben die Lösung. Der Fall zeigt aber auch, wie wenig oft die Volksgenossen selbst das Unzeitgemäße ihres Handelns einsehen, so daß sogar der Reichsfinanzhof mit der Frage hat befaßt werden müssen.

Die Auslegungsregel des Reichserbhofgesetzes ist in § 56 niedergelegt. Er lautet:

> „Entstehen bei Anwendung des Gesetzes Zweifel, so hat der Richter so zu entscheiden, wie es dem in den Einleitungsworten dargelegten Zweck des Gesetzes entspricht."

Das Reichserbhofgesetz hat es vermieden, alle etwa vorkommenden Tatbestände bäuerlichen Lebens in starre Paragraphen zu gießen. Es enthält viele Bestimmungen, bei deren Anwendung es nicht so sehr auf formelle und juristische Erwägungen als vielmehr auf Gestaltung und Auslegung deutschen Bauernrechts ankommt. Es zeigt daher in seinen Einleitungsworten die Ziele an, nach denen gerichtet werden soll, und macht es in § 56 dem Richter zur Pflicht, sich nach diesen Zielen zu richten. Diese Ziele sind auch für den, dessen Hof zur richterlichen Entscheidung steht, richtunggebend und bedeutungsvoll.

Der Aufbau und die Stärkung deutschen Bauerntums steht im Vordergrund nationalsozialistischer Weltanschauung. Die Freiheit eines Volkes ist nur gesichert, wenn die Ernährungsgrundlage gesichert ist. Die Unabhängigkeit der Ernährung ist Voraussetzung aller völkischen Ziele überhaupt. Das Reichserbhofgesetz dient daher dem Ziel, die Leistung der heimischen Landwirtschaft zu steigern. Es macht den Bauern zum Verwalter des deutschen Bodens mit der Aufgabe, dem deutschen Volk die notwendigen Nahrungsmittel aus heimischem Boden zu verschaffen. Dazu ist es vor allem notwendig, den Boden von der Auffassung zu befreien, als sei er eine Handelsware, mit der frei nach kapitalistischen Grundsätzen ge-

handelt werden könne. Das Reichserbhofgesetz macht den Erbhof grundsätzlich unveräußerlich und unbelastbar. Es sichert die Lebensfähigkeit der Erbhöfe und schafft ein wirtschaftlich gesundes Bauerntum und beseitigt damit einen großen Teil der Gründe, die zur Landflucht und zum Rückgang der ländlichen Geburten geführt haben. Der großen Gefahr der Zersplitterung im Erbgang wird entgegengetreten, indem der Erbhof nach einer besonderen Anerbenordnung nur ungeteilt auf den Anerben übergehen kann. Die Rechte der Miterben beschränken sich auf das übrige Vermögen des Bauern. Nicht als Anerben berufene Abkömmlinge erhalten eine den Kräften des Hofes entsprechende Berufsausbildung und Ausstattung; geraten sie unverschuldet in Not, wird ihnen die Heimatzuflucht gewährt. Verfügungen von Todes wegen können das Anerbenrecht nicht ausschließen oder beschränken. Der Hof ist nicht Wirtschaftsgut, sondern gehört der Sippe, durch deren Glieder der Geschlechterkette er unbelastbar, unverleihbar, unteilbar und unveräußerlich geht. Damit wird der Bauernstand zum Familiendenken zurückgeführt. Der Bauer verwaltet den Hof während seines Lebens als Treuhänder der Sippe, er denkt im „Wir", nicht im „Ich" des bestmöglichen Reingewinns.

Neben den Zielen des Reichserbhofgesetzes, der Schaffung einer unabhängigen Ernährungsgrundlage, haben die völkischen eine ebenso große Bedeutung, wie es schon in der parteiamtlichen Kundgebung vom 6. März 1930 zum Ausdruck kommt: „Wir erkennen nicht nur die überragende Bedeutung des Nährstandes für unser Volk, sondern sehen im Landvolke auch den Hauptträger völkischer Erbgesundheit, den Jungbrunnen des Volkes und das Rückgrat der Wehrkraft." Dieser Schutz des Hofes um der Rasse willen steht als Grundgedanke an der Spitze des Gesetzes. In der Erkenntnis, daß ein Volk dem Untergang geweiht ist, dessen Bauernstand vernichtet wird, sprechen die Einleitungsworte diese völkischen Grundziele aus: „Die Reichsregierung will unter Sicherung alter deutscher Erbsitte das Bauerntum als Blutsquelle des deutschen Volkes erhalten. Die Bauernhöfe sollen vor Ueberschuldung und Zersplitterung im Erbgang geschützt werden, damit sie dauernd als Erbe der Sippe in der Hand freier Bauern verbleiben. Bauer kann nur sein, wer deutscher Staatsbürger, deutschen oder stammesgleichen Blutes und ehrbar ist. Es soll auf eine gesunde Verteilung der landwirtschaftlichen Besitzgrößen hingewirkt werden, da eine große Anzahl lebensfähiger kleiner und mittlerer Bauernhöfe, möglichst gleichmäßig über das ganze Land verteilt, die beste Gewähr für die Gesunderhaltung von Volk und Staat bildet."

Diese Grundgedanken sind bei der Anwendung des Gesetzes als oberste Richtschnur zu beachten. Die Scholle soll um der Rasse

willen erhalten werden. Der Sinn des Erbhofs als Eigentum der Sippe für alle zukünftigen Geschlechter hat bei jeder Entscheidung Leitsatz zu sein. Dies gilt nicht nur gegenüber Gläubigern und anderen familienfremden Personen, sondern richtet sich auch gegen den Bauern, wenn er in Unkenntnis der Bedeutung seines Erbhofs für das Volk sein Gut zersplittern oder veräußern will. Denn die Rechtsregeln des Reichserbhofrechts stehen, ebenso wie die des Steuerrechts, im Dienste der Idee: „Gemeinnutz vor Eigennutz." Die parteiamtliche Kundgebung vom 6. März 1930 drückt es dahin aus: „Dieses Eigentumsrecht ist aber an die Verpflichtung geknüpft, den Boden auch zum Wohle des Gesamtvolkes zu nützen." Das bedeutet, daß der Schutz, den der Bauer genießt, verpflichtet. Er hat den Hof seinem Geschlecht zu erhalten. Die zugunsten des Bauern im Reichserbhofgesetz enthaltenen Rechtsregeln sind nicht um der einzelnen begünstigten Bauern, sondern um des ganzen deutschen Volkstums willen geschaffen.

III. Bei Kenntnis und Anwendung der Grundrichtungen des Steuerrechts und des Reichserbhofgesetzes ist es nunmehr klar, daß der Uebergang von bestehenden Erbhöfen oder ihre Neubildung keine Verkehrsvorgänge wirtschaftlicher Art darstellen. Der Erbhof darf nicht überschuldet werden und dient den Belangen des Volksganzen. Das Steuerrecht verzichtet daher darauf, die Vorgänge des Uebergangs oder der Neubildung als steuerbehaftete Tatbestände anzusehen. Es läßt in verschiedener Hinsicht Steuerbefreiung eintreten und tritt aus seiner Grundeinstellung heraus zur Durchführung der Ziele des Reichserbhofgesetzes mit seinem Steueranspruch zurück.

Die grundsätzliche Regelung findet sich in § 55 REG. Er lautet: „Der Anerbe hat für den Uebergang des Erbhofs keine Erbschaftsteuer oder Grunderwerbsteuer zu zahlen."

Die Durchführungsbestimmungen sind in §§ 67 Abs. 1 und 3 der I. DurchführungsVO., 24 der II. DurchführungsVO. und 12 der III. DurchführungsVO. enthalten gewesen. Nachdem die drei Durchführungsverordnungen durch die ErbhofrechtsVO. (EHRV.) vom 21. Dezember 1936 (RGBl. I, S. 1069) ersetzt worden sind, enthält nunmehr § 42 EHRV. neben § 55 des Gesetzes zusammengefaßt und erweitert die steuerrechtlichen Vorschriften. Er lautet:

„(1) Von der Erbschaftsteuer, Grunderwerbsteuer einschließlich der Zuschläge, der Urkundensteuer und der Steuer der Gemeinden (Gemeindeverbände), vom Zubehör (Gewerbeanschaffungssteuer) sind ausgenommen:

1. der Uebergang des Erbhofs auf den Anerben im Wege der Erbfolge oder des Uebergabevertrags;

2. die vom Anerbengericht gemäß § 37 des Gesetzes ausnahmsweise zugelassene Uebertragung des Erbhofs auf eine nicht anerbenberechtigte Person, wenn der Vertrag seinem sachlichen Inhalt nach einem Uebergabevertrag entspricht;

3. der Uebergang eines Erbhofs, der im Eigentum mehrerer Personen steht, in das Alleineigentum einer bauernfähigen Person;

4. der Erwerb von Grundbesitz, wenn durch den Erwerb ein neuer Erbhof gebildet wird. Wird eine Besitzung durch den zeitlich aufeinanderfolgenden Erwerb von einzelnen Grundstücken auf eine Ackernahrung vergrößert, so gilt die Befreiung nur für den letzten Erwerb, durch den die Besitzung unmittelbar Erbhofeigenschaft erlangt;

5. der Uebergang einer aber 125 Hektar großen Besitzung in das Alleineigentum einer bauernfähigen Person oder in das Eigentum eines bauernfähigen Ehepaars, wenn innerhalb von drei Monaten seit dem Uebergang der im § 5 des Gesetzes vorgesehene Antrag auf Befreiung von den Erfordernissen des § 3 des Gesetzes beim Anerbengericht eingereicht wird und die Besitzung nach Genehmigung des Antrags Erbhofeigenschaft erlangt.

(2) Wenn im Falle des Absatzes 1 Nr. 5 die Voraussetzung für die Steuerbefreiung erst nach Entstehung der Steuerschuld eintritt, werden die bezeichneten Steuern auf Antrag erlassen oder erstattet; der Antrag kann nur innerhalb eines Jahres seit dem Zeitpunkt gestellt werden, in dem die Besitzung Erbhofeigenschaft erlangt hat."

Amtliche Erläuterungen zu § 42 EHVO. enthält der Runderlaß des Reichsministers der Finanzen vom 17. März 1937 — S. 4504-154 III / S. 3804 A - 37 III — (RStBl. S. 446).

Zweiter Teil.

Der Erbhof und seine steuerliche Bewertung.

Das Gesetz sagt, daß in bestimmten Fällen des Uebergangs oder der Neubildung von Erbhöfen bestimmte Steuern nicht zu zahlen sind. Diese Steuervergünstigungen sind sachliche Befreiungen, die dem Hof zugute kommen und ihn vor Ueberschuldung bewahren. Weder Uebergeber noch Erwerber sind steuerpflichtig. Die Befreiungen beziehen sich nur auf Erbhöfe im Sinne der reichsrechtlichen Erbhofgesetzgebung, nicht auf Besitzungen, die sich auf Grund landesrechtlicher Vorschriften nach Anerbenrecht vererben, ohne Erbhöfe zu sein. Die Befreiung umfaßt den Erbhof. Zweck und Grundgedanke des Gesetzes richten sich auf den Schutz des Erbhofes. Der Steueranspruch tritt nur um seinetwillen zurück. Daraus ergibt sich: Geht beim Uebergang eines Erbhofs durch Erbfolge oder Uebergabevertrag auch nicht zum Erbhof gehöriges Vermögen mit über, so fällt der Uebergang dieses Vermögens nicht unter die Vergünstigungen des § 42 EHRV.[1])

Die Anwendung der steuerrechtlichen Vorschriften setzt demnach eine genaue Kenntnis nicht nur der Auslegungsgrundsätze beider Rechtsgebiete, sondern auch der Grundbegriffe des Erbhofrechtes voraus. Im ersten Abschnitt des dritten Teils soll daher die Erbhofeigenschaft und ihr Umfang erörtert werden. Dabei wird zu untersuchen sein, inwieweit das Finanzamt das Vorliegen der Erbhofeigenschaft oder die Frage, ob ein Gegenstand zum Erbhofvermögen gehört, selbständig zu prüfen hat, und welche Bedeutung die Eintragungen in die Erbhöferolle für das Steuerverfahren haben. Im zweiten Abschnitt wird die steuerliche Bewertung des Erbhofs behandelt. Die steuerliche Bewertung ist nicht allein von Wichtigkeit für die Berechnung der Höhe möglicherweise anfallender Steuern; ihre Bedeutung liegt ebenso bei Entscheidung der Frage über die Entstehung der Erbhofeigenschaft und Belastung des Erbhofs beim Uebergabevertrag und deckt darüber hinaus wichtige Beziehungen zwischen Steuerrecht und Reichserbhofrecht auf.

---

1) vgl. Rderl. d. RdF. vom 17. 3. 1937 (RStBl., S. 446), Abschn. I, 3 u. 6.

Erster Abschnitt.

Erbhofeigenschaft, Umfang und Steuerbehörde.

Erstes Kapitel.

Voraussetzungen der Erbhofeigenschaft.

Für die Entstehung der Erbhofeigenschaft sind sachliche und persönliche Voraussetzungen erforderlich.

Sachlich muß es sich um land- und forstwirtschaftlich genutztes Grundeigentum oder um Grundstücke handeln, die durch Wein-, Gemüse- oder Obstbau genutzt werden (§§ 1, 6 REG.). Der Besitz muß mindestens die Größe einer Ackernahrung haben. Denn der Hof soll Existenzgrundlage des bäuerlichen Lebens sein. Die Verbundenheit von Blut und Boden hat auf die Dauer nur Bestand, wenn der Boden dem Bauer gibt, was er für sich und seine Familie zum Leben braucht. Als Ackernahrung gilt daher diejenige Menge Landes, welche notwendig ist, um eine Familie unabhängig vom Markt und der allgemeinen Wirtschaftslage zu ernähren und zu bekleiden, sowie den Wirtschaftsablauf des Erbhofs zu erhalten (§ 2 REG.). Beim Weinbau ist als Ackernahrung ein Betrieb anzusehen, dessen Eigenerzeugung an Weintrauben zum Unterhalt einer Familie ausreicht (§ 6 REG.). Allgemein wird das Vorhandensein einer Ackernahrung von einer Größe von $7\,^1/_2$ ha an in Frage kommen (Abschn. III Ziff. 2 AV. d. RJM. v. 24. 12. 1936). Dabei muß aber berücksichtigt werden, daß in vielen Gegenden Deutschlands die untere Grenze je nach Bodenbeschaffenheit erheblich höher liegen kann. Die Höchstgrenze eines Erbhofs darf den Umfang von 125 ha nicht überschreiten (§ 3 REG.). Der Reichsminister für Ernährung und Landwirtschaft kann hiervon Ausnahmen zulassen (§§ 5 REG., 2 EHRV.).

Ist mit dem land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundeigentum ein landwirtschaftlicher Nebenbetrieb, z. B. Molkerei, Brennerei, Kornmühle, verbunden, so wird dieser in der Regel Erbhofeigenschaft haben, falls es sich um einen Verarbeitungsbetrieb handelt. Ein solcher liegt vor, wenn in ihm die Erzeugnisse des landwirtschaftlichen Hauptbetriebes verwertet oder verarbeitet werden. Der Nebenbetrieb dient auf diese Weise dem Hauptbetrieb, verbilligt und fördert sein Erträgnis. Anders bei landwirtschaftlichen Nebenbetrieben, die Substanzbetriebe sind, d. h. solchen, die aus dem Boden des landwirtschaftlichen Hauptbetriebes Substanz entnehmen. Die Gewinnung und Verarbeitung der Bodensubstanz ist kein Ausfluß der landwirtschaftlichen Betätigung. Ein landwirtschaftlicher Nebenbetrieb ist hier nur dann anzunehmen, wenn eine

gewisse Abhängigkeit des Substanzbetriebes vom landwirtschaftlichen Hauptbetrieb besteht und außerdem der Substanzbetrieb gegenüber der Landwirtschaft eine untergeordnete Rolle spielt, wie z. B. die üblichen bäuerlichen Torfstichbetriebe, Kies- und Sandgruben.[2])

Für die Entscheidung über die Erbhofeigenschaft sogenannter gemischter Betriebe kommt es darauf an, welcher Teil des Betriebes überwiegt und dem Anwesen sein Gepräge aufdrückt. Ein gemischter Betrieb liegt vor, wenn mit dem landwirtschaftlichen Betrieb ein Betrieb nicht land- oder forstwirtschaftlicher Art (z. B. eine Gastwirtschaft) verbunden ist. Ueberwiegt der landwirtschaftliche Teil, so hat der gemischte Betrieb Erbhofeigenschaft. Ueberwiegt der gewerbliche Teil, so ist der Betrieb kein Erbhof, und zwar auch dann nicht, wenn die Landwirtschaft für sich allein betrachtet einen erheblichen Umfang hat.[3])

Betreibt der Eigentümer eines landwirtschaftlichen Betriebes noch einen davon unabhängigen Gewerbebetrieb, der weder organisch noch räumlich mit dem Besitztum verbunden ist (sog. Doppelbetrieb), so bleibt der andere Betrieb für die Erbhofeigenschaft außer Betracht.

Als sachlich wichtigstes Merkmal der Erbhofeigenschaft kommt das Erfordernis des Vorhandenseins einer Hofstelle hinzu. Die Hofstelle ist die mit Wohn- und Wirtschaftsgebäuden bebaute Fläche, von der aus die Grundstücke bewirtschaftet und bearbeitet werden. Sie ist der zentrale Mittelpunkt der Landwirtschaft und darf unter keinen Umständen fehlen. Denn der Grundgedanke des Gesetzes, dem bodenständigen Bauerngeschlecht die Scholle als Heimat-, Berufs- und Nahrungsstätte zu erhalten, ist nur bei Vorhandensein einer Hofstelle durchführbar. Die Hofstelle als Wirtschaftszentrale bedeutet nicht räumlichen Mittelpunkt. Ein Erbhof liegt auch dann vor, wenn sie sich im Dorf oder in einer Ackerbürgerstadt befindet.

Eine in diesem Sinne sachlich erbhoffähige Besitzung setzt in persönlicher Hinsicht voraus, daß der Hof sich im Alleineigentum einer bauernfähigen Person befindet (§ 1 Abs. 1 Ziff. 2 REG.). Das Gesetz gebraucht bewußt die Bezeichnung „Bauer". Er soll ein Ehrentitel sein, den nur der bauernfähige Eigentümer eines Erbhofs führen darf, während der Eigentümer anderen land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundeigentums „Landwirt" heißt (§ 11 REG.). Bauernfähig ist nur eine Person, die die vom Gesetz gestellten fünf Forderungen erfüllt. Sie muß die deutsche Staatsangehörigkeit besitzen (§ 12 REG.), wovon jedoch unter bestimmten Umständen Befreiung gewährt werden kann (§ 5 EHRV.). Sie muß deutschen

2) RStBl. 1932 S. 774.
3) DNotZ. 1936 S. 289 Nr. 4; Vogels Komm. § 1 Anm. 22.

oder stammesgleichen Blutes sein. Denn nach den Grundzielen des Gesetzes soll das Bauerntum die Blutquelle des deutschen Volkes sein. Das Gesetz bestimmt als Stichtag, bis zu dem die Rassereinheit nachzuweisen ist, den 1. Januar 1800 (§ 13 REG.). Sie darf nicht entmündigt sein (§ 14 REG.). Die Frage, wann jemand entmündigt werden kann, regelt nicht das Reichserbhofgesetz, sondern das Bürgerliche Gesetzbuch (§ 6). Endlich ist eine Person nur dann bauernfähig, wenn sie ehrbar und zur ordnungsmäßigen Bewirtschaftung des Hofes fähig ist (§ 15 REG.). Der Verlust der Ehrbarkeit ist nicht allgemein von einer strafgerichtlichen Verurteilung abhängig. Er kann sowohl vorliegen, wenn eine Handlung strafrechtlich überhaupt nicht verfolgbar ist, wie dann, wenn infolge der Verjährung der Strafverfolgung die Tat nicht mehr verfolgt werden kann.[4])

Der Hof muß sich im Alleineigentum des Bauern befinden. Unter Alleineigentum ist das rechtlich ungeteilte sachenrechtliche Eigentum zu verstehen.[5]) Das wirtschaftliche Eigentum, das im Steuerrecht eine besondere Rolle spielt, genügt nicht zur Erbhofeigenschaft.[6]) Die Erbhofgesetzgebung kennt den Begriff des wirtschaftlichen Eigentums nicht.[7]) Gehört eine Besitzung mehreren Personen, so liegt die Erbhofeigenschaft nicht vor, auch wenn jeder der Miteigentümer im übrigen bauernfähig ist. Das Gleiche gilt von einer Besitzung, die einer juristischen Person gehört (§ 17 REG.). Als einzige Ausnahme bestehen die Ehegattenerbhöfe (§§ 17—25 EHRV.). Dagegen steht der Erbhofeigenschaft nicht entgegen, wenn die Besitzung dem Eigentümer lediglich als Vorerben gehört (§ 51 EHRV.), oder wenn sie teils freies Alleineigentum, teils Vorerbschaftseigentum des Hofbesitzers ist.[8]) Daher können auch Familienfideikommisse und früher fideikommissarisch gebundene Besitzungen, deren Eigentümer noch nach Art eines Vorerben beschränkt sind (§ 44 EHRV.), Erbhöfe sein, wenn im übrigen die Voraussetzungen der Erbhofeigenschaft vorliegen.[9]) Das Gleiche gilt von Erbpachtgütern und Lehnbauerngütern (§ 45 EHRV.), deren Besonderheit darin besteht, daß das Eigentum zwischen dem Grundherrn als Obereigentümer und dem Erbpächter als Nutzeigentümer geteilt ist.

---

4) Bauer und Erbhof, S. 42.

5) REHG. Bd. 1 S. 287; 2 S. 423; 3 S. 37; 4 S. 92 u. 99.

6) REHG. Bd. 4 S. 61.

7) RdRN. 1936 S. 116, Nr. 65; Anders im Steuerrecht, vgl. S. 37 u. 47.

8) REHG. Bd. 2 S. 197.

9) REHG. Bd. 4 S. 217; hierzu vgl. jedoch das Gesetz über das Erlöschen der Familienfideikommisse und sonstiger gebundener Vermögen vom 6. 7. 1938 (RGBl. I, S. 825). Danach erlöschen mit Beginn des 1. Januar 1939 die an diesem Zeitpunkt noch bestehenden Fideikommisse.

Das Erfordernis der eigenen Hofstelle ist nicht erfüllt, wenn die Grundstücke von einer gemieteten oder gepachteten Hofstelle aus bewirtschaftet werden, oder wenn sich der Bauer der Verbundenheit mit der Scholle entäußert und seinen Hof verpachtet.[10]) Höfe, die ständig durch Verpachtung genutzt werden, sind nicht Erbhöfe (§ 1 Abs. 2 REG.). Dem liegt der Gedanke zugrunde, daß „Eigentümer, die ihren Hof durch ständige Verpachtung zum Gegenstand kapitalistischer Nutzung herabgewürdigt haben, den Schutz und die Vorteile des Gesetzes nicht verdienen".[11]) Seit Inkrafttreten der Erbhofrechtsverordnung (22. Dezember 1936) bedarf ein Vertrag, durch den der Erbhof für einen Zeitraum von mehr als einem Jahr oder auf unbestimmte Zeit verpachtet wird, der Genehmigung des Anerbengerichts (§ 30 EHRV.). Entscheidend ist also die Tatsache, den Hof kapitalistisch nutzen zu wollen. Eine Verpachtung, die aus anderen Beweggründen geschieht, und bei der die Verbundenheit mit der Scholle bestehen bleibt, hindert unter Umständen die Erbhofeigenschaft nicht.

Beispiel 1:

Der Bauer befindet sich in höherem Lebensalter; er ist leidend oder bettlägerig. Unter diesen Verhältnissen sind Bedenken gegen die Verpachtung nicht zu erheben, wenn Vorsorge durch Aufnahme eines Kündigungsrechts getroffen ist, daß der Hof dem Anerben nicht zu lange vorenthalten wird (DNotZ. 1936, S. 491).

Beispiel 2:

Der Bauer ist zugleich Bürgermeister und als solcher sehr stark beansprucht; seine Ehefrau ist krank. Eine ständige Verpachtung ist nicht gegeben, da noch die Absicht besteht, den Hof ungeteilt auf einen Sippenangehörigen zu vererben (DNotZ. 1935, S. 994).

Liegen die geschilderten sachlichen und persönlichen Voraussetzungen vor, so hat eine Besitzung die Erbhofeigenschaft. Sie entsteht ohne weiteres kraft Gesetzes, sobald die erforderlichen Merkmale vorliegen. Der Schuldenstand eines Hofes ist grundsätzlich für die Erbhofeigenschaft ohne Bedeutung gewesen. Denn die Ursache für eine hohe Verschuldung hat nicht so sehr bei den Bauern, sondern in der falschen Einstellung der Systemzeit zu Grund und Boden und in der Wirtschaftskrise gelegen. Mit der durchgeführten Entschuldung ist die Höhe der Schulden auf einen tragbaren Stand gesenkt. Bei dem Schutz, den die Erbhöfe genießen, ist es aber nicht angängig, nunmehr Erbhöfe zuzulassen, deren

---

10) EHRspr. § 1 Abs. 1 Nr. 34.
11) RdRN. 1935 S. 239 f.

Schuldenstand für den Hof nicht tragbar ist. § 1 Abs. 1 Ziff. 2 EHRV. bestimmt daher, daß als weiteres Merkmal zu den sachlichen und persönlichen Erfordernissen der Erbhofeigenschaft hinzukommen muß, daß der Gesamtbetrag der Schulden des Eigentümers den Betrag von siebzig vom Hundert des zuletzt festgestellten steuerlichen Einheitswertes der Besitzung nicht übersteigen darf. Dies gilt von dem Inkrafttreten der Erbhofrechtsverordnung an, d. i. vom 22. Dezember 1936. Der Zweck dieser Bestimmung, untragbare Schuldenlasten in Zukunft zu verhindern, wird auch dann erreicht, wenn anderweitig für eine normale und tragbare Belastung Vorsorge getroffen ist. Daher gilt das im § 1 Abs. 1 Ziff. 2 EHRV. vorgeschriebene Erfordernis nicht in folgenden Fällen:

1. für Höfe, die in einem Verfahren zur Neubildung deutschen Bauerntums (Neusiedlungs- oder Ansiedlungsverfahren) auf Grund des Reichssiedlungsgesetzes vom 11. August 1919 (RGBl. S. 1429) oder des Gesetzes über die Neubildung deutschen Bauerntums vom 14. Juli 1933 (RGBl. I S. 517) gebildet werden;

2. für Besitzungen, die größer als 125 ha sind und hinsichtlich derer der Reichsminister für Ernährung und Landwirtschaft die Ausnahme zuläßt;

3. für Besitzungen, bei denen die Voraussetzungen für die Entstehung der Erbhofeigenschaft im Zuge eines über das Vermögen des Eigentümers durchgeführten Entschuldungsverfahrens erfüllt werden.

Zusammenfassend ist festzustellen, eine Besitzung hat Erbhofeigenschaft, wenn, abgesehen von den im einzelnen geschilderten Ausnahmen, folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

1. Land- und forstwirtschaftlich genutzter Grundbesitz in Größe einer Ackernahrung und von höchstens 125 ha.
2. Vorhandensein einer Hofstelle.
3. Bauernfähigkeit und Alleineigentum des Eigentümers.
4. Verschuldung von höchstens 70 v. H. des zuletzt festgestellten steuerlichen Einheitswerts der Besitzung.

Zweites Kapitel.

Umfang des Erbhofvermögens.

Neben den Voraussetzungen der Erbhofeigenschaft interessiert Steuerpflichtige und Steuerbehörden ihr Umfang und ihre Zusammensetzung. Es ist in der Literatur der Versuch gemacht worden,

zwischen Erbhofeigenschaft und Erbhofzugehörigkeit zu unterscheiden. So führt Wöhrmann aus: Erbhofeigenschaft hätten nur der Hof und die Hofesgrundstücke, denn nur mit ihnen bestände die blutsmäßige Verbundenheit des bauernfähigen Eigentümers. Alles andere sei Zugehöriges und habe, da einem ständigen Wechsel unterworfen, keine Erbhofeigenschaft.[12]) In ebenso beachtlichen Ausführungen will Wünschmann[13]) den Erbhof als einen Organismus ansehen. Er meint: Erbhofeigenschaft hafte dem Ganzen an, von Erbhofzugehörigkeit könne nur in Bezug auf die Teile gesprochen werden. Die Erbhofeigenschaft hafte an der wirtschaftlichen Einheit; sie sei als Erbhof das Dauernde, die Teile seien beweglich und nur wegen ihrer Beziehung zum Ganzen erbhofzugehörig, d. h. dem Erbhofrechte unterstellt. Zur Begriffsbestimmung der wirtschaftlichen Einheit des Erbhofs soll nach Wünschmann der Begriff der wirtschaftlichen Einheit des Steuerrechts herangezogen werden. Beide Ansichten können für das Steuerrecht nicht verwertet werden. Für das Erbhofrecht haben sie sich nach herrschender Lehre bisher nicht durchgesetzt.[14]) Auch hier ist von den Grundgedanken beider Rechtsgebiete auszugehen. Der Begriff der wirtschaftlichen Einheit nach Steuerrecht kann auf das Erbhofrecht nicht übertragen werden. Das Steuerrecht will die steuerliche Gleichmäßigkeit und tritt mit seinem Steueranspruch nur insoweit zurück, als es sich um die Fälle des § 42 EHVO. handelt, also in der Hauptsache um die Bildung von Erbhöfen. Darüber hinaus muß es im Interesse der steuerlichen Gleichmäßigkeit alle steuerlichen Tatbestände erfassen. Das Erbhofrecht will den Schutz und Erhaltung lebensfähiger Bauerngeschlechter. Es wird noch in den Fällen schützen, wo das Steuerrecht bereits Steuern erheben muß. Abgesehen also davon, daß die steuerliche Auffassung schon eingreift, wo das Erbhofrecht noch schützt, ist der Umfang der Erbhofeigenschaft, wie auch Wünschmann zugibt, ein anderer als der der wirtschaftlichen Einheit land- oder forstwirtschaftlich genutzten Vermögens nach Steuerrecht. Die Unterscheidung zwischen Hof und Hofesgrundstücke mit Erbhofeigenschaft, wie Wöhrmann will, und den erbhofzugehörigen Teilen ohne Erbhofeigenschaft reißt Zusammengehöriges auseinander und widerspricht dem Sinn des Gesetzes. Liegt Erbhofeigenschaft vor, so haben sie alle Teile, die den Erbhof nach dem Reichserbhofgesetz bilden. Den Erbhof bilden nicht nur Grundstücke, sondern auch die Gebäude, das Zubehör, sowie die dazu gehörenden Rechte und Ansprüche. Alle Teile ge-

---

12) JW. 1935 S. 1532; dazu Herschel JW. 1935 S. 2779.
13) a. a. O. S. 129.
14) EHRspr. § 8 Nr. 5; Vogels Komm. § 7 Anm. 29.

nießen den Schutz des Gesetzes.[15]) Spricht das Gesetz und insbesondere der hier interessierende § 42 EHRV. von „Erbhof", so umfaßt dieser Begriff alle zum Erbhof gehörenden Sachen und Rechte. Die richtige Fragestellung geht daher dahin, ob erstens Erbhofeigenschaft vorliegt und zweitens, bei Bejahung dieser Frage, was alles gehört zum Erbhof oder was umfaßt die Erbhofgemeinschaft?

Die Erbhofeigenschaft umfaßt das gesamte Erbhofvermögen. Erbhofvermögen ist:

a) Die im Eigentum des Bauern stehenden land- oder forstwirtschaftlich genutzten Grundstücke, die regelmäßig von der Hofstelle aus bewirtschaftet werden, mit ihren wesentlichen Bestandteilen.

b) Das im Eigentum des Bauern stehende Zubehör.

c) Bestimmte Anteile, Rechte und Forderungen.

a) Erbhofeigenschaft haben die Grundstücke, die im Eigentum des Bauern stehen. Grundstücke, die der Bauer zugepachtet hat oder die ihm unentgeltlich zur Nutzung überlassen sind, gehören nicht zum Erbhofvermögen. Im Eigentum des Bauern stehen grundsätzlich die Grundstücke, bei denen der Bauer im Grundbuch als Eigentümer eingetragen ist. Falls der Bauer Grundstücke zuerwirbt, entsteht sein Eigentum nicht bereits bei Abschluß des Kaufvertrages, sondern erst durch Eintragung im Grundbuch (§ 873 BGB.). Andererseits können sich Eigentumsveränderungen außerhalb des Grundbuchs vollziehen, wie beim Erwerb von Todes wegen oder Ehevertrag. Hier steht der Umstand, daß der Bauer noch nicht als Eigentümer im Grundbuch eingetragen ist, der Erbhofeigenschaft nicht entgegen.[16]) Das Grundbuch ist unrichtig und wird nachträglich berichtigt werden (§ 894 BGB.).

Erbhofeigenschaft haben nicht alle Grundstücke, die im Eigentum des Bauern stehen, sondern nur solche, die land- oder forstwirtschaftlich genutzt werden. Das gilt in erster Linie von der Hofstelle selbst. Ihr Vorhandensein ermöglicht erst den landwirtschaftlichen Betrieb. Sie muß daher den Bedürfnissen des Erbhofs dienen. Ob eine Hofstelle erbhofzugehörig ist, entscheidet sich allein nach dem Grundgedanken des Gesetzes. Steuerliche Gesichtspunkte haben auszuscheiden. Es ist möglich, daß ein Schloß oder Herrenhaus Erbhofeigenschaft besitzt. Maßgebend ist, ob ein solches Gebäude den Bedürfnissen des Hofes dient oder für die Bewirtschaftung erforderlich ist. Liegen diese Voraussetzungen vor, so

15) ebenso Vogels Komm. § 7 Anm. 29.
16) AV. d. RJM. v. 3, 4. 1934 § 3 DJ. S. 434.

steht der Erbhofeigenschaft nicht entgegen, wenn es nach seiner Bauart und Einrichtung erheblich über den Rahmen gewöhnlicher Gutshäuser hinausgeht.[17]) Ohne Rücksicht auf das Verhältnis des Gebäudes zum Hof gehört es immer dann zum Erbhof und genügt als Erbwohnhaus, wenn es ein Bauwerk von künstlerischer oder kulturgeschichtlicher Bedeutung und die Besitzung gerade zu dessen Erhaltung nach § 5 Abs. 2 Ziff. 4 als Erbhof zugelassen ist. Nicht zum Erbhofvermögen gehört das Unland. Darunter versteht man Land, das überhaupt keinen Ertrag gewährt und auch bei nachhaltiger Bewirtschaftung nicht land- oder forstwirtschaftlich genutzt werden kann. Zur landwirtschaftlich genutzten Fläche gehören dagegen unkultivierte Oedländereien, wie Heide- oder Torfland.[18]) Sie können als Weideland oder zur Gewinnung von Streu landwirtschaftlich genutzt werden. Der Gewinnung von Gras oder Schilf dienen Teiche, Seen oder Gewässer. Sie gehören daher zum Erbhofvermögen. Entscheidend ist die Zweckbestimmung der land- oder forstwirtschaftlichen Nutzung. Immer ist sie vorhanden bei der dem Erbhof dienenden Hofstelle und den ihm zugehörigen Aeckern, Wiesen und Wäldern. Hiernach ist auch die Frage zu entscheiden, ob Grundstücke, auf denen sich ein gewerblicher Nebenbetrieb, ein gemischter Betrieb oder ein Doppelbetrieb befindet, Erbhofvermögen sind. Ist der Nebenbetrieb ein Verarbeitungsbetrieb, so dient er dem Erbhof und erhöht sein Erträgnis; die Grundstücke sind Erbhofvermögen. Ist der Nebenbetrieb ein Substanzbetrieb, so gehören die Grundstücke nur dann zum Erbhofvermögen, wenn eine gewisse organisatorische und wirtschaftliche Abhängigkeit des Substanzbetriebes vom landwirtschaftlichen Hauptbetrieb besteht und außerdem der Substanzbetrieb gegenüber der Landwirtschaft eine nebensächliche Rolle spielt. Kleine bäuerliche Torfstiche, Lehm-, Kies- und Sandgruben werden daher zum Erbhofvermögen zu rechnen sein. Im übrigen gelten hier die gleichen Grundsätze wie bei Prüfung der Voraussetzung der Erbhofeigenschaft hinsichtlich des land- oder forstwirtschaftlich genutzten Grundbesitzes.[19]) Wird bei einem gemischten Betrieb der Betrieb der Landwirtschaft als Hauptzweck und als ausschlaggebend angesehen, so gehören auch die Grundstücke insgesamt zum Erbhofvermögen.[20]) Bei einem Doppelbetrieb sind die dem gewerblichen Betrieb dienenden Grundstücke nicht Erbhofvermögen. Grundstücke, auf denen sich ein

---

17) andere Grundsätze bestehen bei der steuerlichen Bewertung, vgl. S. 36 ff.

18) vgl. Hennig S. 53; Wöhrmann JW. 1934, S. 800.

19) vgl. S. 16.

20) herrsch. Lehre; vgl. Vogels Komm. § 1 Anm. 22. A. A. Reitmair-Kruis S. 6.

Miets- oder Wohnhaus in der Stadt befindet, haben keine Erbhofeigenschaft, und zwar auch dann nicht, wenn sie nicht weit von der Hofstelle entfernt liegen.[21]) Es fehlt in beiden Fällen an den Merkmalen der land- und forstwirtschaftlichen Nutzung und des wirtschaftlichen Zusammenhangs.

Erbhofeigenschaft haben nur die Grundstücke, die regelmäßig von der Hofstelle aus bewirtschaftet werden. Daher gehören Grundstücke, die sich zwar im Eigentum des Bauern befinden, aber dauernd verpachtet werden, nicht zum Erbhof. Sie werden nicht von der Hofstelle des Bauern, sondern von der des Pächters bewirtschaftet. Jedoch schließt eine zeitweilige Verpachtung die Hofzugehörigkeit nicht aus (§ 7 Abs. 2 REG.). Für die Frage, ob eine zeitweilige oder dauernde Verpachtung vorliegt, kommt es nicht allein auf die Länge der Pachtzeit an. Die Umstände des einzelnen Falls müssen dabei berücksichtigt werden. Liegt ein Grundstück in der Nähe der Hofstelle, so spricht dies für eine zeitweilige Verpachtung.[22]) Liegt dagegen ein Grundstück weit von der Hofstelle entfernt, und ist die Bewirtschaftung mit Schwierigkeiten verbunden, so wird die Verpachtung als eine dauernde anzusehen sein.[23]) Eine regelmäßige Bewirtschaftung ist nicht gegeben, wenn Gelände in der Absicht erworben wird, es wieder zu veräußern. Bewirtschaftet es der Bauer vom Erbhof aus, um ein Brachliegen in der Zwischenzeit zu vermeiden, so liegt dennoch eine „regelmäßige" Bewirtschaftung nicht vor, und die Erbhofeigenschaft ist zu verneinen. Umgekehrt steht eine lediglich vorübergehende Unterbrechung der Bewirtschaftung oder betriebsfremde Benutzung der Erbhofeigenschaft nicht entgegen.

Beispiel 1:

Der Bauer kauft Bauland in der Absicht, es wieder zu veräußern, und bewirtschaftet es in der Zwischenzeit aus Zweckmäßigkeitsgründen oder des guten Aussehens wegen (JW. 1934, S. 2564). Erbhofvermögen liegt nicht vor.

Beispiel 2:

Wiesen werden durch Ueberschwemmung vorübergehend unbrauchbar; ein Haus wird an Sommergäste vermietet. In beiden Fällen liegt Erbhofvermögen vor.

Im einzelnen werden als von der Hofstelle regelmäßig bewirtschaftet anzusehen sein die eigentliche Nutzfläche der Aecker, Wiesen, Weiden und Almen und die dazu gehörigen Hilfsgrund-

21) EHRspr. § 7 Nr. 4; § 7 Nr. 28.
22) EHRspr. § 7 Nr. 1; § 7 Nr. 5; § 7 Nr. 30.
23) DRZ. 1935 Sp. 26 Nr. 27; 1935 Sp. 280 Nr. 281.

stücke, der Hofräume, Wege, Hecken, Gräben und Raine. Die Bewirtschaftung dieser Grundstücke ist ihre Verwendung im Rahmen des landwirtschaftlichen Betriebes. Mittelpunkt ist die Hofstelle. Von ihr aus gesehen ist zu beurteilen, ob die Grundstücke betriebswirtschaftlich und organisatorisch dem Hof zugehören, ihm dienen und damit Erbhofvermögen sind.

Zum Erbhofvermögen gehören die Grundstücke mit ihren wesentlichen Bestandteilen. Was nach bürgerlichem Recht als wesentlicher Bestandteil des Grundstückes anzusehen ist, gehört auch nach Erbhofrecht zum Grundstück. §§ 93 ff. BGB. finden Anwendung. Zu den wesentlichen Bestandteilen gehören die mit dem Grund und Boden fest verbundenen Sachen, wie die Wohngebäude, Ställe, Scheunen, Schuppen und Umfriedungsmauern, sowie die Erzeugnisse der Grundstücke, solange sie mit dem Boden zusammenhängen. Zu den Bestandteilen gehören solche Sachen nicht, die nur zu einem vorübergehenden Zweck mit dem Grund und Boden verbunden sind, wie z. B. die von einem Pächter angebrachten Anlagen, ferner nicht Gebäude oder andere Werke, die in Ausübung eines Rechts von einem Dritten auf dem Grundstück errichtet sind. Wird eine Erbhofsache mit einem Grundstück verbunden, das nicht zum Erbhof gehört oder Eigentum eines Dritten ist, so verliert sie dennoch nicht ihre Erbhofeigenschaft. Denn sie wird nicht wesentlicher Bestandteil des fremden Grundstücks, weil ihr die Erbhofeigenschaft nur mit Genehmigung des Anerbengerichts entzogen werden kann (§ 27 Abs. 2 EHRV.). Die Verbindung ist nach § 95 BGB. nur als eine vorübergehende anzusehen.[24]) Die Zuschreibung eines Erbhofgrundstückes als Bestandteil eines anderen erbhoffremden Grundstücks nach § 890 BGB. ist erbhofrechtlich nicht möglich, da auch hier § 27 Abs. 2 EHRV. einsetzt, wonach das Grundstück seiner Erbhofeigenschaft nur mit Genehmigung des Anerbengerichts entkleidet werden kann.

b) Zum Erbhofvermögen gehört das im Eigentum des Bauern stehende Zubehör. Nach § 98 BGB. sind bei einem Landgut Zubehör das zum Wirtschaftsbetriebe bestimmte Gerät und Vieh, die landwirtschaftlichen Erzeugnisse, soweit sie zur Fortführung der Wirtschaft bis zu der Zeit erforderlich sind, zu welcher gleiche oder ähnliche Erzeugnisse voraussichtlich gewonnen werden, sowie der vorhandene auf dem Gute gewonnene Dünger. § 8 REG. übernimmt den Begriff des Zubehörs nach dem BGB. und erweitert ihn im einzelnen. Danach umfaßt das Hofzubehör insbesondere das auf dem Hofe für die Bewirtschaftung vorhandene Vieh, Wirtschafts- und Hausgerät einschließlich des Leinenzeugs und der Betten, den

24) vgl. Hennig S. 132.

vorhandenen Dünger und die für die Bewirtschaftung dienenden Vorräte an landwirtschaftlichen Erzeugnissen (Abs. 1). Zum Hofzubehör gehören außerdem die auf den Hof bezüglichen Urkunden, aus früheren Generationen stammende Familienbriefe, ferner Bilder mit Erinnerungswert, Geweihe und ähnliche auf den Hof und die darauf seßhafte Bauernfamilie bezügliche Erinnerungsstücke (Abs. 2). Gehört ein gewerblicher Nebenbetrieb zum Erbhof, wie z. B. ein Verarbeitungs- oder in gewissen Fällen ein Substanzbetrieb, so ist das gewerbliche Inventar und Zubehör auch Zubehör des Erbhofs, also Erbhofvermögen.[25]) Dagegen sind die zur Verarbeitung bestimmten gekauften Rohstoffe und die Fabrikerzeugnisse nicht Zubehör des Erbhofs.[26]) Hat ein gemischter Betrieb Erbhofeigenschaft, so ist das gesamte Zubehör Erbhofvermögen. Ebenso wie bei solchen Betrieben die dem gewerblichen Betriebsteil dienenden Grundstücke Erbhofvermögen sind, gehört auch das gewerbliche Zubehör zum Erbhof.[27]) Die einmal festgestellte Erbhofeigenschaft ist folgerichtig auf die Grundstücke und das Zubehör auszudehnen.

Im Unterschied zum Recht des BGB. kann nach dem Reichserbhofgesetz nur ein solcher Gegenstand Zubehör sein, der im Eigentum des Bauern steht. Ein unter Eigentumsvorbehalt des Händlers auf Abzahlung gekaufter Pflug ist daher nicht Erbhofvermögen. Uebereinstimmung zwischen beiden Rechten besteht darin, daß die Zubehörstücke dem wirtschaftlichen Zweck der Hauptsache dienen müssen. Luxusgegenstände, Kraftwagen zu privatem Gebrauch oder Rennpferde erfüllen diese Voraussetzung nicht.[28])

c) Erbhofvermögen sind bestimmte Rechte, Forderungen und Anteile. Nach § 96 BGB. gelten Rechte, die mit dem Eigentum an einem Grundstück verbunden sind, wie Grunddienstbarkeiten (§ 1018 BGB.), oder die zugunsten des jeweiligen Hofeigentümers bestellten Reallasten und Vorkaufsrechte (§§ 1105, 1094 BGB.) als Bestandteile des Grundstücks. Diese Bestimmung genügt für das Erbhofrecht nicht. Es gibt daneben noch eine Anzahl Rechte, die dem Erbhof dienen, aber nicht sein Bestandteil sind, weil sie dem Bauern persönlich zustehen. Es liegt im Interesse des Erbhofs, wenn sie mit ihm verbunden werden und sein Schicksal teilen. Hierunter fallen (§ 9 REG.; § 4 EHRV.):

---

25) ebenso Vogels Komm. § 8 Anm. 8; Siefert S. 70. A. A. Hennig §§ 7—9 Anm. III, 1 c.

26) Vogels Komm. § 8 Anm. 8; ebenso das BGB.; vgl. Komm. v. RGR. § 97, 6.

27) DNotZ. 1936 S. 108; Vogels Komm. § 8 Anm. 8. A. A. Reitmair-Kruis S. 6.

28) Vogels Komm. § 8 Anm. 5.

1. Dinglische Nutzungsrechte, wie Forstnutzungsrechte, Jagd- oder Fischereigerechtigkeiten. Persönliche Nutzungsrechte, wie Miet- und Pachtzinsforderungen, gehören nicht zum Hof. Ebenso nicht Ansprüche aus der Nutzung von Substanzbetrieben.

2. Aehnliche dem Erbhof dienende Rechte, wie Anteile an einer Waldgenossenschaft und Miteigentumsanteile an einem Grundstück, die dem Erbhof dienen, falls diese Anteile im Verhältnis zu dem sonstigen den Erbhof bildenden Grundbesitz von untergeordneter Bedeutung sind.

3. Anteile an einer Molkerei, Zuckerfabrik oder ähnlichen Einrichtung, in der Erzeugnisse des Erbhofs verarbeitet oder verwertet werden; ferner Anteile an einer gemeinschaftlich betriebenen Dreschmaschine oder ähnlichen Anlage.

4. Forderungen aus den für den Hof und dessen Zubehör eingegangenen Versicherungen nebst den hierauf ausgezahlten Entschädigungssummen, sowie ein zur Abtragung einer Hofschuld angesammeltes Tilgungsguthaben. Dagegen gehören Forderungen aus Versicherungen der Person des Bauern selbst sowie seiner Angehörigen nicht zum Erbhofvermögen, ebenso nicht Forderungen aus dem Betrieb des Erbhofs, z. B. aus dem Verkauf von Getreide, Vieh oder Milch.

Zusammenfassend ist als Ergebnis der Erörterung über den Umfang der Erbhofeigenschaft festzustellen, daß für die steuerliche Behandlung des Uebergangs von Erbhöfen die Ermittlung des Erbhofvermögens von erheblicher Bedeutung ist. Die Steuerbefreiungen, die der „Erbhof" genießt, betreffen nur das Erbhofvermögen. Bei Bejahung des Vorliegens der Erbhofeigenschaft ist daher seiner Prüfung besondere Aufmerksamkeit zuzuwenden. Geht nicht zum Erbhof gehöriges Vermögen über, z. B. ein Mietshaus oder ein Anspruch aus einem Erdölbohrvertrag,[29]) so ist hierfür Steuerpflicht gegeben. Solche Vorgänge nicht zu versteuern, würde dem Grundsatz der steuerlichen Gleichmäßigkeit zuwiderlaufen.

Drittes Kapitel.

Prüfungsbefugnis der Steuerbehörde und Umfang ihrer Bindung an anerbengerichtliche Entscheidungen.

Für das Finanzamt ist daher die Kenntnis der Erbhofeigenschaft und ihres Umfangs von erheblicher Bedeutung. In jedem Fall, in dem die steuerrechtliche Behandlung des Uebergangs von Erbhöfen

29) RFH. v. 26. 5. 1937 RStBl. S. 864; vgl. dazu S. 100.

zur Entscheidung steht, ist seitens des Finanzamts als Vorfrage die Erbhofeigenschaft und ihr Umfang zu prüfen. Die Prüfung dieser Vorfrage kann von dem Finanzamt selbständig vorgenommen werden. Die Finanzämter sind in einer Steuersache zur Entscheidung aller Zweifel berufen, deren Lösung die Voraussetzung für die Entscheidung bildet. Handelt es sich zum Beispiel um die Steuerpflicht des Uebergangs eines Mietshauses, so kann das Finanzamt die Erbhofeigenschaft als Vorfrage für die eintretende Befreiung von der Grunderwerbsteuer selbständig prüfen. § 40 Abs. 2 REG. durchbricht diesen Grundsatz nicht. Den ordentlichen Gerichten, den Verwaltungsgerichten und Verwaltungsbehörden wird durch § 40 Abs. 2, a. a. O. lediglich verboten, eine den Anerbenbehörden nach dem Reichserbhofgesetz zur Entscheidung überwiesene Angelegenheit zum selbständigen Gegenstand ihrer Entscheidung zu machen. Dieses Verbot ist zwar nur für die ordentlichen Gerichte ausgesprochen, gilt aber ebenso den Verwaltungsgerichten und Verwaltungsbehörden gegenüber. Dagegen stellt eine Entscheidung, die erbhofrechtliche Verhältnisse nur als Vorfrage klärt und somit nach den Grundsätzen des Zivilprozeßrechts nicht in Rechtskraft erwächst, keinen Verstoß gegen das Verbot des § 40 Abs. 2, a. a. O. dar und ist zulässig.[30]) Aus der Natur des Reichserbhofrechts als Sonderrecht des Bauernstandes ergibt sich aber, daß allein die Anerbenbehörden aus ihrer Kenntnis bäuerlicher Verhältnisse Fragen des Bauernstandes zutreffend entscheiden können. Die Finanzbehörden werden daher in der Regel nicht selbständig über die Erbhofeigenschaft entscheiden, sondern einen Auszug aus der Erbhöferolle verlangen oder beim Vorliegen von Zweifeln beim Anerbengericht anfragen. Umgekehrt kann seitens der Steuerpflichtigen dem Finanzamt gegenüber der Nachweis der Erbhofeigenschaft durch Vorlage einer Abschrift der Eintragung erbracht werden.

Auskunft darüber, ob eine Besitzung Erbhof ist, gibt die Erbhöferolle. Die Erbhöferolle ist ein öffentliches Register, das beim Anerbengericht geführt wird. Die Eintragungen erfolgen von Amts wegen. Die Bestimmungen über die Einrichtung und Führung der Erbhöferolle regeln die §§ 27 ff. der Erbhofverfahrensordnung (EHVfO.). Nach § 27 EHVfO. sind in der Erbhöferolle die zum Erbhof gehörigen Grundstücke aufzuführen. Bei jedem Grundstück ist die Wirtschaftsart (z. B. Acker, Wiese), die Größe und das Grundbuchblatt, auf dem es eingetragen ist, anzugeben. Während nach den bisherigen Anerbengesetzen die Erbhofeigenschaft erst

---

30) Vogels Komm. § 40 Anm. 5; Hennig S. 649; Wöhrmann Komm. § 40 Anm. 2; Seelmann-Eggebert JW. 1934 S. 120 zu 10; A. A. HRR. 1934 Nr. 719; Kammerer JW. 1934 S. 266.

durch die Eintragung in die Erbhöferolle entstanden ist, hat die Eintragung nach dem Reichserbhofgesetz nur rechtserklärende Bedeutung. Der Erbhof entsteht, sobald die sachlichen und persönlichen Voraussetzungen der Erbhofeigenschaft erfüllt sind. Die Eintragung besagt, daß der Erbhof bereits entstanden ist. Das Reichserbhofgesetz drückt diesen Gedanken in § 1 Abs. 3 besonders aus, wonach die Eintragung rechtserklärende, keine rechtsbegründende Bedeutung hat. Danach wird eine eingetragene Besitzung, bei der eine sachliche oder persönliche Voraussetzung der Erbhofeigenschaft fehlt, nicht Erbhof. Umgekehrt ist eine Besitzung beim Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen Erbhof, auch wenn sie nicht eingetragen ist. Ebensowenig wie die Eintragung rechtsbegründende Bedeutung hat, hat die Löschung in der Erbhöferolle rechtsvernichtende Kraft. Bei irrtümlicher Löschung geht die Erbhofeigenschaft nicht unter. Nur in einem Falle hat die Eintragung in die Erbhöferolle eine über die bloße rechtserklärende Wirkung hinausgehende Bedeutung. Nach § 1 Abs. 4 EHRV. gilt die Voraussetzung, daß die Schuldengrenze 70 v. H. des Einheitswerts nicht übersteigen darf, als erfüllt, sobald die Besitzung in die Erbhöferolle eingetragen ist. Dies gilt selbst dann, wenn sich später herausstellen sollte, daß der Schuldenstand zum maßgebenden Zeitpunkt die zulässige Höhe überschritten hat.

Die Bedeutung der Eintragung in die Erbhöferolle liegt darin, daß sie im Interesse der Rechtssicherheit zwei Vermutungen begründet. Einmal die positive Vermutung, daß das Grundstück Erbhofeigenschaft besitzt und andererseits, daß Grundstücke, die nicht in die Erbhöferolle eingetragen sind, die Erbhofeigenschaft nicht besitzen (§ 32 EHVfO.). Allerdings läßt zur Zeit die Tatsache der Nichteintragung noch keinerlei Schlüsse auf das Fehlen der Erbhofeigenschaft zu, da die Erbhöferolle noch nicht überall angelegt und die vorgesehene Mitteilung über den Zeitpunkt der Fertigstellung vom Reichsminister der Justiz noch nicht ergangen ist. Die Vermutungen dienen der Rechtssicherheit und lassen die Erbhöfe nach außen hin jederzeit als solche erkennen. Sie sind ihrem Wesen nach Beweisregeln. Derjenige, der sich auf die Eintragung beruft, braucht die Erbhofeigenschaft nicht mehr zu beweisen. Durch die Eintragung ist die Erbhofeigenschaft nach außen kenntlich gemacht. Wird also dem Finanzamt ein Auszug aus der Erbhöferolle vorgelegt, so ist damit der Beweis der Erbhofeigenschaft des Hofes geführt.

Betrifft nun die an den Eintrag geknüpfte Vermutung der Erbhofeigenschaft das gesamte Erbhofvermögen? Die Beantwortung der Frage ist davon abhängig, was alles der Eintragung unterliegt. Nach § 27 EHVfO. unterliegen der Eintragung nur die zum Erbhof gehörigen Grundstücke. Ebenso ist der Miteigentumsanteil an einem

Erbhof einzutragen.[31]) Dagegen werden das Zubehör und die zum Erbhof gehörenden Rechte, Anteile und Forderungen nicht eingetragen. Daraus ergibt sich, von dem Erbhofvermögen nehmen das Zubehör und die im einzelnen geschilderten Rechte an der Vermutung der Erbhofeigenschaft nicht teil. Die Finanzämter wie die Finanzgerichte haben daher in jedem Falle die Erbhofeigenschaft des Zubehörs und der Rechte, Anteile und Forderungen selbständig zu prüfen, während sich die Erbhofeigenschaft der Grundstücke aus der Eintragung in die Erbhöferolle ergibt.

Bestehen trotz Eintragung in die Erbhöferolle Zweifel über die Erbhofeigenschaft einer Besitzung, so wird darüber in einem besonderen Feststellungsverfahren des Anerbengerichts entschieden (§ 10 REG.). Ein Zweifel über die Erbhofeigenschaft besteht, wenn das Vorhandensein einer für sie wesentlichen sachlichen oder persönlichen Voraussetzung zweifelhaft ist. Ebenso kann nach § 10 eine Entscheidung gesondert über jeden Teil des Erbhofvermögens ergehen.[32]) Wird die Erbhofeigenschaft der Besitzung bejaht, so kann im einzelnen die Zugehörigkeit zum Erbhofvermögen offen bleiben. Darüber also, ob z. B. ein Einzelgrundstück, eine bewegliche Sache, eine Forderung oder ein Nutzungsrecht Erbhofvermögen ist, kann ebenfalls in einem Verfahren nach § 10 REG. entschieden werden. Antragsberechtigt ist der Eigentümer, der Kreisbauernführer und jeder, der ein rechtliches Interesse an der Feststellung nachweist. Eine Entscheidung nach § 10 REG. kann daher auch von dem Finanzamt als Steuergläubiger beantragt werden. Es wird den Antrag dann stellen, wenn nach seiner Prüfung die geschilderten Voraussetzungen der Erbhofeigenschaft nicht vorliegen oder begründete Zweifel bestehen.

Für die steuerrechtliche Behandlung ist darüber hinaus wichtig festzustellen, inwieweit die Finanzbehörden an die Entscheidung nach § 10 REG. gebunden sind. Wünschmann[33]) will die Bindung nur insoweit anerkennen, als die Entscheidung die Erbhofeigenschaft betrifft, während über das Vorliegen der Erbhofzugehörigkeit die Steuerbehörden selbständig entscheiden können. Auch hierbei geht Wünschmann von der bereits widerlegten Annahme aus, daß man zwischen Erbhofeigenschaft des Ganzen und den erbhofzugehörigen Teilen, die aber keine Erbhofeigenschaft hätten, unterscheiden müsse. Demgegenüber ist festzustellen: Wird eine Entscheidung nach § 10 gefällt, so ist sie für die Finanzbehörden entweder in jeder Beziehung bindend oder überhaupt nicht. Einen

31) AV. d. RJM. v. 27. 2. 1934 § 2 DJ. S. 270.
32) herrsch. Lehre; vgl. bes. Vogels Komm. § 8 Anm. 3; EHRspr. § 38 Nr. 10.
33) a. a. O. S. 131.

Unterschied in der Bindung zwischen Erbhofeigenschaft und Erbhofzugehörigkeit zu machen, ist nicht gerechtfertigt. Für die Bindung der Verwaltungsgerichte und Verwaltungsbehörden an die Entscheidung der Anerbengerichte nach § 10 TEG. spricht sich die herrschende Lehre aus.[34]) Es besteht keine Veranlassung, hinsichtlich der Steuerbehörden hiervon abzugehen.[35]) Daraus ergibt sich, daß die rechtskräftige Entscheidung des Anerbengerichts nach § 10 REG. für die Steuerbehörden nicht nur hinsichtlich der Voraussetzungen der Erbhofeigenschaft bindend ist, sondern ebenso dafür, ob ein bestimmter Gegenstand Erbhofvermögen ist und damit Erbhofeigenschaft besitzt.

Es besteht also ein grundsätzlicher Unterschied zwischen dem Vorliegen der Eintragung des Erbhofs in die Erbhöferolle und einem Verfahren nach § 10 REG. vor dem Anerbengericht. Dieser Unterschied ist in der beschränkten Wirkung der Erbhöferolle begründet und ist auch folgerichtig. Denn § 10 REG. gibt jedem, der ein rechtliches Interesse geltend macht, als Gegenbeweis gegen die Eintragung in die Erbhöferolle zur Feststellung der wirklichen Rechtslage die Möglichkeit, die Entscheidung des Anerbengerichts herbeizuführen.

Als Ergebnis ist daher zusammenzufassen: Liegt eine Eintragung in die Erbhöferolle vor, so erstreckt sich die Vermutung auf die Erbhofeigenschaft der Grundstücke. Auf diese Beweisregel werden sich auch die Finanzämter im allgemeinen verlassen, ohne daß jedoch ihre Entscheidung darüber rechtlich unzulässig wäre. Hinsichtlich des Zubehörs und der sonstigen Rechte können und müssen sie aber selbständig entscheiden. Liegt dagegen eine Entscheidung nach § 10 REG. über Erbhofeigenschaft oder Erbhofvermögen vor, so sind Finanzämter und Finanzgerichte an die rechtskräftige Entscheidung gebunden und eine selbständige Prüfung mit einem anderen Ergebnis ist nicht zulässig.[36])

---

34) Vogels Komm. § 10 Anm. 21; Gülland JW. 1934, S. 388; Hennig § 10 Anm. IV.

35) ebenso Ott Komm., S. 569.

36) Dieser Unterschied zwischen Erbhöferolle und Verfahren nach § 10 REG. ist bisher in der Literatur nicht behandelt. Für die steuerliche Behandlung muß er aber klar herausgestellt werden, da die Auswirkungen für die Praxis bedeutend sein können. Vgl. Urteil des RFH. vom 26. 5. 1937 RStBl. S. 864. Wäre in diesem Falle der Mutungsanspruch im Verfahren nach § 10 als Erbhofvermögen festgestellt, so wären Finanzamt und Finanzgerichte daran gebunden und Steuerpflicht käme nicht in Frage. Das Urteil scheint die hier vertretene Auffassung zu teilen.

Zweiter Abschnitt.

Die Bewertung des Erbhofs.

Die steuerliche Bewertung des Erbhofs als land- oder forstwirtschaftlich genutzten Grundeigentums erfolgt auf der Grundlage des Reichsbewertungsgesetzes (vom 16. Oktober 1934 RGBl. I S. 1035). Die Frage, was bewertungstechnisch zu land- oder forstwirtschaftlichem Eigentum gehört, ist allein nach den steuerrechtlichen Vorschriften zu beantworten. Die Grundgedanken des Reichserbhofgesetzes, die für die Bestimmung der Erbhofeigenschaft von maßgebender Bedeutung sind, scheiden hier aus. Das Steuerrecht weicht den Zielen des Reichserbhofgesetzes insoweit, als es sich um die Bildung oder den Uebergang von Erbhöfen handelt. In allen anderen steuerlichen Fragen muß es entsprechend seinen Grundgedanken der Erreichung der steuerlichen Gleichmäßigkeit und Gerechtigkeit den Bauern ebenso wie jeden anderen Volksgenossen zur Steuer heranziehen. Auch für den Bauern gilt das Gebot jedes ehrbaren Deutschen unbedingter steuerlicher Ehrlichkeit und Pünktlichkeit, damit der Staat die zur Erfüllung seiner Aufgaben notwendigen Mittel erhält. Böswillige Verletzung dieser Pflichten muß zur Abmeierung (§ 15 REG.) oder Nichtanerkennung der Erbhofeigenschaft führen.[37]) Die für den Bauern notwendigen Sonderregelungen unter Berücksichtigung der Wirtschaftslage der Landwirtschaft sind in die Steuergesetze bereits eingebaut. Was die Einkommensteuer anbetrifft, so werden Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in vollem Umfang zur Steuer nur herangezogen, wenn das Einkommen den Betrag von 8000 RM. übersteigt. Wenn das Einkommen diesen Betrag nicht übersteigt, werden die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nur insoweit versteuert, als sie den Betrag von 3000 Reichsmark übersteigen (§ 13 Abs. 3 EStG.). Eine weitere Sonderregelung für die Land- und Forstwirtschaft besteht in der Erweiterung der Bewertungsfreiheit für kurzlebige Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens. § 51 Abs. 2 EStG. gemäß gilt die Bewertungsfreiheit für kurzlebige Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens nach § 6 Ziff. 1 S. 4 EStG. grundsätzlich nur noch für Wirtschaftsgüter, die vor dem 1. Oktober 1937 bestellt worden sind. Abweichend von dieser Regelung ist aber in den Veranlagungsrichtlinien für 1937 (Abschnitt B VIII, 6, Abs. 2) die Bewertungsfreiheit ohne Rücksicht auf den Zeitpunkt der Bestellung oder Herstellung noch für einige kurzlebige Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens zugelassen. In Erläuterung und Ergänzung dazu

37) EHRspr. § 7 Nr. 7.

ist im Runderlaß des RdF. vom 6. August 1938 (RStBl. S. 770) bestimmt, daß in land- und forstwirtschaftlichen Betrieben die Bewertungsfreiheit für das gesamte bewegliche tote Inventar und für Gärfutterbehälter, Gülleanlagen (Jaucheanlagen), ortsfeste landwirtschaftliche Maschinen und für Einbaumotoren aller Art in Anspruch genommen werden kann. Im Rderl. d. RdF. vom 18. Oktober 1938 (RStBl. S. 949) ist die Bewertungsfreiheit noch weiter dahin ausgedehnt worden, daß für die eben bezeichneten Wirtschaftsgüter des land- und forstwirtschaftlichen Anlagevermögens die Bewertungsfreiheit auch dann besteht, wenn die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer im einzelnen Fall zehn Jahre übersteigt. Das kann z. B. zutreffen bei Dreschmaschinen, Pflügen, Eggen und anderen landwirtschaftlichen Geräten.

Bei der Umsatzsteuer ist auf die Steuervergünstigung für die Lieferungen und den Eigenverbrauch selbst erzeugter Gegenstände der Land- und Forstwirtschaft hinzuweisen. Nach § 7 Abs. 2 UmsStG. ermäßigt sich die Umsatzsteuer auf eins vom Hundert für die Lieferungen und den Eigenverbrauch:

1. von Gegenständen, die innerhalb eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs im Inland erzeugt werden, soweit der Erzeuger die Gegenstände selbst liefert;
2. von Getreide, von Mehl, Schrot oder Kleie aus Getreide und von daraus hergestellten Backwaren.

Von den Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz kommen die §§ 44—48, 77 und 84 in Betracht, die Begriffsbestimmungen und Erleichterungen der Aufzeichnungspflicht enthalten.

Welche Bewertungsregeln stellt nun das Reichsbewertungsgesetz für die Landwirtschaft auf und welche Bedeutung hat dabei der Erbhof?

Die Wichtigkeit des Reichsbewertungsgesetzes muß immer wieder hervorgehoben werden. Die auf Grund seiner Vorschriften und seines Verfahrens festgesetzten Vermögenswerte sind in vielfacher Hinsicht für den Steuerpflichtigen entscheidend. Das gilt nicht zuletzt für den Bauern. Das Vermögen unterliegt der Vermögenssteuer. Maßgebend hierfür ist das Vermögenssteuergesetz vom 16. Oktober 1934 (RGBl. I S. 1052). Nach § 4 des Gesetzes ist Besteuerungsgrundlage für die Vermögensteuer der Wert des Vermögens, der nach den Vorschriften des Reichsbewertungsgesetzes ermittelt worden ist. Abgesehen davon ist die Feststellung des landwirtschaftlichen Vermögens von Wichtigkeit als Grundlage für die Berechnung der Erbschaftsteuer (§ 22 des Erbschaftsteuergesetzes vom 16. Oktober 1934 RGBl. I S. 925), der Grunderwerbsteuer (§ 12 des Grunderwerbsteuergesetzes vom 11. März 1927 RGBl. I

S. 72 in der Fassung vom 16. Oktober 1934 RGBl. I S. 925) und der Grundsteuer (§ 10 des Grundsteuergesetzes vom 1. Dez. 1936 RGBl. I S. 986). Fernerhin ist die Bewertung des landwirtschaftlichen Vermögens von Bedeutung für die Umsatzsteuer (§ 45 UmsStDurchfBest. vom 17. Oktober 1934 RGBl. I S. 947) und für die Ermittlung des Gewinns aus Land- und Forstwirtschaft bei nichtbuchführenden Land- und Forstwirten (VO. über die Aufstellung von Durchschnittsätzen für die Ermittlung des Gewinns aus Land- und Forstwirtschaft vom 31. Dezember 1936 RGBl. I 1937 S. 1).

Für alle diese Steuern gleichmäßige Werte und eine gleichmäßige Besteuerungsgrundlage zu schaffen, ist die bedeutende und große Aufgabe und das Ziel des Reichsbewertungsgesetzes. Damit wird verhindert, daß ein und derselbe Vermögensgegenstand für die Zwecke verschiedener Steuern mit verschieden hohen Werten der Besteuerung zugrunde gelegt wird. Es werden daher die nach den Vorschriften des Reichsbewertungsgesetzes festgestellten Werte, die als Besteuerungsgrundlagen der genannten Steuern gelten, als „Einheitswerte" bezeichnet. Für die Bewertung unterscheidet das Reichsbewertungsgesetz vier Vermögensarten:

1. das land- und forstwirtschaftliche Vermögen (§§ 28—49),
2. das Grundvermögen (§§ 50—53),
3. das Betriebsvermögen (§§ 54—66),
4. das sonstige Vermögen, insbesondere Kapitalvermögen (§§ 67—72).

Zu der Vermögensart „land- und forstwirtschaftliches Vermögen" gehören folgende fünf Unterarten:

1. das landwirtschaftliche Vermögen (§§ 29—44),
2. das forstwirtschaftliche Vermögen (§§ 45 und 46),
3. das Weinbauvermögen (§ 47),
4. das gärtnerische Vermögen (§ 48),
5. das übrige land- und forstwirtschaftliche Vermögen (§ 49).

Zum „übrigen land- und forstwirtschaftlichen Vermögen" gehören nach § 30 RBewDB. 1935:

a) das der Fischzucht und der Teichwirtschaft gewidmete Vermögen,
b) das der Binnenfischerei gewidmete Vermögen,
c) Wanderschäfereien,
d) das der Bienenzucht gewidmete Vermögen (Imkereien).

Zu welcher der vier Vermögensarten ein Wirtschaftsgut gehört, ist von großer Wichtigkeit. Einmal ist die festgestellte Vermögensart für die Wertermittlung des Vermögens selbst von

Bedeutung, da für die einzelnen Vermögensarten abweichende Bewertungsvorschriften bestehen, andererseits spielt sie für die Grundsteuer eine Rolle, da für die land- und forstwirtschaftlichen Betriebe andere Steuermeßzahlen gelten als für die Grundstücke (§ 12 Abs. 2 GrStG.; §§ 28—33 DVO.), und überdies die Gemeinden die Hebesätze für die land- und forstwirtschaftlichen Betriebe abweichend von denen für die Grundstücke bestimmen können (§ 21 Abs. 2 GrStG.). Es liegt also im Interesse eines jeden Bauern, bei der Bewertung auf die Einstufung seines Grundbesitzes in die richtige Vermögensart zu achten.

Die Bewertung des Grundvermögens erfolgt, soweit es sich um Mietwohngrundstücke und gemischtgenutzte Grundstücke handelt, mit einem Vielfachen der Jahresrohmiete (§§ 33—44 RBewDB.). Die Vervielfältiger werden von den Oberfinanzpräsidenten nach den Verhältnissen ihres Bezirks festgesetzt. Alle übrigen Grundstücke dagegen und die unbebauten Grundstücke werden mit dem gemeinen Wert bewertet.

Für die Bewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens gilt die Bewertung nach Ertragswerten. Maßgebend ist der Reinertrag und der Kapitalisierungsfaktor (Vervielfacher). Ertragswert ist das 18fache des Reinertrags. Um eine Gleichmäßigkeit der Bewertung innerhalb des ganzen Reichsgebiets herbeizuführen, wird von der Ermittlung des Reinertrags im einzelnen Falle abgesehen. Es werden feststehende Ausgangspunkte in den Vergleichsbetrieben und Untervergleichsbetrieben geschaffen, die nach ihrer Ertragsfähigkeit, auf die Flächeneinheit (Hektar) bezogen, in ein Verhältnis zu dem Reichsspitzenbetrieb gesetzt werden. Das Verhältnis wird jeweils in einem Hundertsatz ausgedrückt (Reichshundertsatz). Der Reichshundertsatz des Reichsspitzenbetriebes beträgt 100. Zur Ermittlung des Wertes, mit dem der Flächeneinheit (Hektar) eines landwirtschaftlichen Betriebes anzusetzen ist (Hektarsatz), wird für den Reichsspitzenbetrieb der Hektarhöchstsatz festgesetzt. Er beträgt zur Zeit 3780 Reichsmark (§ 12 RBewDB.). Hat also ein Vergleichsbetrieb den Reichshundertsatz 60 erhalten, so ergibt sich für ihn ein Hektarsatz von $\frac{60 \times 3780}{100} = 2268$ Reichsmark. Diese Summe vervielfacht mit der Hektarfläche des zu bewertenden landwirtschaftlichen Betriebs ergibt unter Berücksichtigung etwa vorzunehmender Zu- oder Abschläge den Einheitswert. Dieselbe Ueberleitung nach Hundertsätzen findet statt im Verhältnis der Untervergleichsbetriebe zu den Vergleichsbetrieben und aller übrigen Betriebe zu den Untervergleichsbetrieben. Es ist aber unmöglich, die Ueberleitung von den wenigen Vergleichs- und Untervergleichs-

betrieben (rund 7500) auf die große Masse der übrigen Betriebe (etwa 5 000 000) steuerlich gerecht und richtig durchzuführen, wenn nicht Hilfsmittel geschaffen werden, die eine zuverlässige Bewertung gewährleisten. Als ein solches Hilfsmittel, das eine bedeutende Ergänzung des Reichsbewertungsgesetzes ist, hat die Reichsregierung das „Gesetz über die Schätzung des Kulturbodens" (Bodenschätzungsgesetz) vom 16. Oktober 1934 (RGBl. I, S. 1050) erlassen, das die Durchführung einer Bodenschätzung des gesamten landwirtschaftlich nutzbaren Bodens anordnet. Die Bodenschätzung umfaßt die genaue Kennzeichnung des Bodens nach seiner Beschaffenheit und die Feststellung der Ertragsfähigkeit nach Bodenbeschaffenheit, Geländegestaltung und klimatischen Verhältnissen. Wenn auch in erster Linie steuerliche Belange für die Ausarbeitung des Gesetzes maßgebend gewesen sind, so hat es darüber hinaus eine bedeutungsvolle Aufgabe zur Erfüllung planwirtschaftlicher Aufgaben und sonstiger wichtiger Aufgaben des Reichsnährstandes und der Agrarpolitik.[38]). Für das Reichserbhofgesetz ist nicht zuletzt ein gleichmäßig ermittelter Einheitswert eine unumgängliche Voraussetzung, wobei nur an die Schuldenbelastung nicht über 70 vom Hundert des Einheitswertes zu denken ist (§ 1 EHRV.).

Für die Bewertung des landwirtschaftlichen Vermögens gilt der Grundsatz der Gesamtbewertung (§ 31 Abs. 4). Die Gebäude, Betriebsmittel, Nebenbetriebe und Sonderkulturen, die zu dem Betrieb gehören, werden nicht besonders bewertet, sondern bei der Ermittlung des Ertragswertes berücksichtigt. Grundlage der Ermittlung des Ertragswertes ist die wirtschaftliche Einheit. Zum landwirtschaftlichen Vermögen gehören alle Teile (insbesondere Grund und Boden, Wohn- und Wirtschaftsgebäude, stehende und umlaufende Betriebsmittel, Nebenbetriebe und Sonderkulturen) einer wirtschaftlichen Einheit, die dauernd einem landwirtschaftlichen Hauptzweck dient (§ 29 RBewG.). Die steuerrechtliche Bedeutung der wirtschaftlichen Einheit besteht darin, daß sie für sich zu bewerten und ihr Wert im ganzen festzustellen ist. Dabei ist nicht erforderlich, daß die Wirtschaftsgüter der Einheit demselben Eigentümer gehören. Im Steuerrecht kommt es nicht so sehr auf die bürgerlich-rechtliche Form, als vielmehr auf den wirtschaftlichen Gehalt und die tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnisse an. Für das Steuerrecht gilt nicht allein der Begriff des sachenrechtlichen Eigentums, sondern auch der des „wirtschaftlichen Eigentums". Nach ständiger Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs ist „wirtschaftliches

38) vgl. Rderl. d. RdF. vom 9. 2. 1935 RStBl. 1935 S. 310, wonach den Dienststellen des Reichsnährstandes Auskünfte über Einheitswerte seitens der Finanzämter zu geben sind.

Eigentum" anzunehmen, wenn der Erwerber nach dem Willen der Beteiligten trotz mangelnden Eigentumsübergangs wie ein Eigentümer zu schalten und walten berechtigt sein soll — abgesehen vom Recht der Weiterveräußerung — und wirtschaftlich so schaltet.[39])

Beispiel:

Der Bauer A hat im September 1934 ein Hausgrundstück gekauft und es dadurch in Eigenbesitz genommen, daß er Anfang Oktober 1934 mit der Bewirtschaftung begonnen hat. Die Umschreibung im Grundbuch verzögert sich bis Mitte Januar 1935. Bei der Einheitsbewertung und bei der Vermögensteuerveranlagung nach dem Stand vom 1. Januar 1935 wird das Grundstück dem Eigenbesitzer (Bauer A) zugerechnet und nicht etwa dem Grundstücksverkäufer, obwohl dieser am 1. Januar 1935 noch Eigentümer des Grundstücks ist (vgl. Begr. z. StAnpG. RStBl. 1934, S. 1405).

Hier ist die rein steuerliche Beurteilung nach dem Reichsbewertungsgesetz erkennbar. Nach dem Reichserbhofgesetz würde das Grundstück nicht zum Erbhofvermögen des Bauern A gehören, da dort allein das rechtlich ungeteilte sachenrechtliche Eigentum maßgebend ist. Für die Einheitsbewertung scheiden erbhofrechtliche Gesichtspunkte aus. Ueber den § 42 EHRV. hinaus steht den Erbhöfen eine steuerliche Sonderstellung nicht zu. Daran ändert auch nichts die Eintragung von Grundbesitz in die Erbhöferolle. Der Reichsfinanzhof hat daher ausgesprochen, daß die Eintragung eines landwirtschaftlichen Betriebes mit Brennerei in die Erbhöferolle die Steuerbehörde nicht hindert, die Brennerei steuerrechtlich als selbständigen Betrieb anzusehen.[40]) Der Reichsfinanzhof führt dazu mit Recht aus, daß die Voraussetzungen für die Zurechnung zu einem Erbhof nach anderen Gesichtspunkten zu beurteilen sind, als die Voraussetzungen für die steuerrechtliche Zugehörigkeit eines Nebenbetriebs zu einem landwirtschaftlichen Betrieb. Ebenso ist die Zurechnung eines Guts- oder Herrenhauses zum landwirtschaftlichen Vermögen oder Grundvermögen für die Einheitsbewertung von der steuerlichen Auffassung zu beurteilen.[41]) Die Erbhofeigenschaft eines Guts- oder Herrenhauses richtet sich nach dem Grundgedanken und den Voraussetzungen des Reichserbhofgesetzes, daß der Erbhof sich

---

39) RFH. Bd. 18 S. 73 und 263; 19 S. 236; RStBl. 1929 S. 504; vgl. dazu § 11 Ziff. 4 StAnpG. Er lautet: „Wirtschaftsgüter, die jemand in Eigenbesitz hat, werden dem Eigenbesitzer zugerechnet. Eigenbesitzer ist, wer ein Wirtschaftsgut als ihm gehörig besitzt."

40) RStBl. 1935 S. 612.

41) RStBl. 1936 S. 1128.

selbst aus seinen Einkünften soll tragen können ohne Inanspruchnahme der Substanz. Aber auf steuerliche Verhältnisse hat die Eintragung in die Erbhöferolle oder die Erbhofeigenschaft keinen Einfluß. Es würde der steuerlichen Gleichmäßigkeit und Gerechtigkeit widersprechen, Erbhofvermögen als landwirtschaftliches Vermögen wesentlich geringer zur Vermögen- oder Grundsteuer heranzuziehen als anderen Grundbesitz, der aus irgendwelchen Gründen nicht Erbhofeigenschaft besitzt. Das Reichsbewertungsgesetz drückt diesen Gedanken der Nichtberücksichtigung von Verfügungsbeschränkungen in § 9 besonders aus. Danach werden bei der Bewertung nicht berücksichtigt Beschränkungen, denen ein Steuerpflichtiger in seiner Eigenschaft als Inhaber eines Erbhofes, Fideikommisses, Lehens oder Stammgutes, eines Hausgutes oder eines sonstigen gebundenen Vermögens unterliegt. Als einzige Ausnahme hiervon hat der Gesetzgeber die Beschränkungen, denen ein Erbhofbauer in der Verfügung über landwirtschaftlich genutzte Grundstücke unterliegt, bei der Frage berücksichtigt, ob unbebaute Grundstücke dem Grundvermögen zuzurechnen sind.

Die Abgrenzung zwischen dem „land- und forstwirtschaftlichen Vermögen" und dem „Grundvermögen" ist also von besonderer Wichtigkeit. Sie bereitet häufig Schwierigkeiten. Es ist zu beachten einmal die Zugehörigkeit von Gebäuden zu einer landwirtschaftlichen Einheit oder zum Grundvermögen (a), andererseits die Abgrenzung des land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundbesitzes vom unbebauten Grundvermögen (b).

a) Zur Klärung der Frage, ob ein Gebäude, insbesondere ein Wohnhaus, zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen oder zum Grundvermögen zu rechnen ist, wird im allgemeinen nach folgenden Grundsätzen zu verfahren sein.[42])

„1. Gebäude oder Gebäudeteile, die unmittelbar landwirtschaftlichen Zwecken dienen (z. B. Scheunen, Ställe, Geräteschuppen), sind grundsätzlich zum landwirtschaftlichen Vermögen zu rechnen.

2. In der neueren Rechtsprechung hat der Reichsfinanzhof die Zurechnung von Gebäuden zum landwirtschaftlichen Vermögen nicht mehr ausschließlich von der Zweckbestimmung abhängig gemacht. Unter Berufung auf die Verkehrsauffassung hat er den objektiven Verhältnissen eine selbständige Bedeutung beigemessen.

Hiernach ist ein Wohngebäude, auch wenn es landwirtschaftlichen Zwecken dient, dann nicht zum landwirtschaft-

---

42) vgl. Rderl. d. RdF. vom 12. 3. 1935 — S. 3111, A - 226, III — RStBl. 1935 S. 465.

lichen Vermögen, sondern zum Grundvermögen zu rechnen, wenn es nach seinem Umfang und seiner Bauart sowie nach seiner inneren und äußeren Einrichtung aus dem Rahmen vollständig herausfällt, der in der betreffenden Gegend für Wohngebäude entsprechender Betriebe üblich ist.[43]) Weicht das Wohngebäude zwar von den üblichen Verhältnissen ab, fällt es damit jedoch nicht vollständig aus dem Rahmen solcher Wohngebäude heraus, so rechtfertigt dies noch nicht seine Zurechnung zum Grundvermögen. In derartigen Fällen kann gegebenenfalls ein Zuschlag wegen Ueberbestands an Gebäuden in Betracht kommen."

b) Für die Frage der Abgrenzung der land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundflächen vom unbebauten Grundbesitz bildet die Grundlage § 51 RBewG. Danach gehört zum Grundvermögen nicht Grundbesitz, der zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört. Land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücksflächen sind dem Grundvermögen nur dann zuzurechnen, wenn nach ihrer Lage und den sonstigen Verhältnissen, insbesondere mit Rücksicht auf die bestehenden Bewertungsmöglichkeiten, anzunehmen ist, daß sie in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden, z. B. wenn sie hiernach als Bauland, Industrieland oder als Land für Verkehrszwecke anzusehen sind (§ 51 Abs. 2 RBewG.).

Für Erbhöfe ist jedoch eine Sonderregelung getroffen.

Es kann steuerlich nicht außer Acht gelassen werden, daß der Eigentümer des Erbhofs grundsätzlich über die Erbhofflächen nicht verfügen kann; bei ihnen muß für den Regelfall davon ausgegangen werden, daß ihre landwirtschaftliche Nutzung aufrechterhalten bleibt. Dieser besonderen Stellung des Bauern trägt das Reichsbewertungsgesetz (§ 51 Abs. 3) durch die Vorschrift Rechnung, daß Erbhofflächen nur dann als Grundvermögen mit dem gemeinen Wert zu bewerten sind, wenn am Bewertungszeitpunkt mit Sicherheit anzunehmen ist, daß sie spätestens nach zwei Jahren anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden. Danach würden Grundstücksflächen eines Erbhofs zum Beispiel dann als Grundvermögen in Betracht kommen, wenn sie zur Bebauung veräußert werden sollen und am Bewertungszeitpunkt die Genehmigung zur Veräußerung durch das Anerbengericht bereits ausgesprochen oder mit ihr zu rechnen ist.[44]) Hier kommt der an den Anfang des Abschnitts gestellte grundsätzliche Gedanke zum Ausdruck, daß

43) RStBl. 1932 S. 762; 1936 S. 1128.
44) vgl. dazu Begr. z. RBewG. RStBl. 1935 S. 161, 172.

neben § 42 EHRV. der Erbhof nur die Vergünstigungen genießt, die in den Steuergesetzen selbst vorgesehen sind. Diese Begünstigung hier ist insofern von großer Bedeutung, als danach Erbhofflächen als land- und forstwirtschaftliche Vermögen mit dem Ertragswert und damit wesentlich geringer zu bewerten sind als unbebauter Grundbesitz, der nach dem gemeinen Wert bewertet wird.

Der Einheitswert spielt also für den Bauern eine erhebliche steuerliche Rolle, der bei der steuerlichen Behandlung des Erbhofs zu keiner Zeit außer Betracht gelassen werden darf.

Dritter Teil.

Uebergang und Neubildung von Erbhöfen und steuerliche Behandlung durch das Reichserbhofgesetz.

Erster Abschnitt.

Wesen und Grundlagen der durch das Reichserbhofgesetz befreiten Steuern.

Erfolgt ein Uebergang eines Erbhofs auf Grund eines Uebergabevertrages oder im Weg der Erbfolge oder eines sonstigen rechtserheblichen Vorgangs, so würde dies nach steuerrechtlichen Grundsätzen ein Vorgang des Rechtsverkehrs sein, bei den Verkehrsteuern zur Erhebung gelangen. Denn Verkehrsteuern sind ihrem Wesen nach Steuern, die an rechtserhebliche Vorgänge des Verkehrs anknüpfen. Den Anlaß zur Besteuerung bildet der Akt der Uebertragung von Vermögenswerten oder Vermögensrechten. Steuerobjekt der Verkehrsteuern ist also ein Vorgang des Rechtsverkehrs. Die Heranziehung dieser Vorgänge zu einer Steuer beruht auf der Annahme, daß die Vorgänge den daran Beteiligten Vorteile bringen, die eine Belastung mit einer Steuer ermöglichen.[1]) Im Gegensatz zu den Verkehrsteuern sind Steuerobjekt der Besitzsteuern die im Besitze des Steuerträgers befindlichen Vermögenswerte. Steuerträger sind hier Personen, die Einkommen beziehen oder Vermögen besitzen. Die Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und Vermögensteuer sind daher Besitzsteuern. Eine weitere Besitzsteuer ist die Erbschaftsteuer. Während die Verkehrsteuern regelmäßig an den Abschluß einzelner Geschäfte oder an die Vornahme einzelner Handlungen anknüpfen, treffen die Besitzsteuern das Ergebnis einer wirtschaftlichen Entwicklung oder eines Zustands. Bei der Erbschaftsteuer knüpft die Steuerpflicht an den rechtserheblichen Vorgang der Erbfolge oder der Schenkung an, Grundlage ist der Wert des erworbenen Vermögens.

1) Mirre in „Handbuch der Finanzwissenschaft“ 1927 Bd. II S. 280.

Wenn das Steuerrecht die erheblichen Vorgänge des Rechtsverkehrs mit einer Steuer belegt, so muß dieser Grundsatz für den Uebergang von Erbhöfen eine Einschränkung erfahren. Der Uebergang von Erbhöfen ist kein wirtschaftlicher Vorgang. Der Boden ist nicht Ware und Objekt des Handelsverkehrs, sondern heiliges Gut der Sippe, das in der Geschlechterfolge dem zur Zeit lebenden Bauern zur Nutzung und Erhaltung für die Zukunft übergeben ist. Daraus erklären sich die Steuerbefreiungen des Reichserbhofgesetzes.

Nach Steuerrecht zählen zu den Verkehrsteuern:

1. Umsatzsteuer,
2. Kapitalverkehrsteuer,
3. Wechselsteuer,
4. Versicherungsteuer,
5. Grunderwerbsteuer,
6. Rennwett- und Lotteriesteuer,
7. Beförderungsteuer,
8. Kraftfahrzeugsteuer,
9. Urkundensteuer.

Bei dem Uebergang von Erbhöfen können von diesen Steuern in Betracht kommen:

1. die Umsatzsteuer,
2. die Kapitalverkehrsteuer (für zum Erbhof gehörige Anteile),
3. die Grunderwerbsteuer mit der landesrechtlichen Wertzuwachssteuer,
4. die Urkundensteuer,
5. die landesrechtliche Gewerbeanschaffungssteuer.

Befreiung tritt nach Reichserbhofrecht nur ein von folgenden Verkehrsteuern:

1. Grunderwerbsteuer,
2. Urkundensteuer,
3. Gewerbeanschaffungssteuer,

und von den Besitzsteuern:

die Erbschaftsteuer.

Das Reichserbhofrecht beschränkt die Steuerbefreiung ausdrücklich auf die aufgeführten Steuern. Daraus ergibt sich die Folgerung, daß eine Befreiung von anderen Steuern nicht gewollt ist.[2]) Dem-

2) RStBl. 1936 S. 960; 1937 S. 1258.

gegenüber kann auch nicht auf die Grundgedanken des Reichserbhofrechts oder auf die Auslegungsregel des § 56 REG. hingewiesen werden. Wie bereits aus der Erörterung über die Auslegungsgrundsätze beider Rechte und die steuerliche Bewertung des Erbhofs hervorgegangen ist, kann und darf das Steuerrecht nur zum Teil zurücktreten. Inwieweit es hinsichtlich einzelner Steuerarten zurücktreten darf, hat der Gesetzgeber klar und eindeutig festgelegt. Für die Anwendung von § 56 REG. ist kein Raum, da keine Zweifel für die Anwendung des Gesetzes, welche Steuerarten in Betracht kommen, bestehen.

Im Folgenden sollen daher zunächst die durch das Reichserbhofrecht befreiten Steuern in ihren Grundlagen und ihrer Bedeutung für den Uebergang von Erbhöfen erörtert werden.

Erstes Kapitel.

Erbschaftsteuer.

Der Erbschaftsteuer unterliegen der Erwerb von Todes wegen, Schenkungen unter Lebenden und Zweckzuwendungen. Das Erbschaftsteuergesetz (ErbschStG.) will jede Bereicherung von Todes wegen oder unter Lebenden ergreifen. Es faßt die Tatbestände des Erwerbs von Todes wegen, der Schenkungen und der Zweckzuwendungen möglichst weit. Der Erwerb von Todes wegen ist in § 2 ErbschStG. behandelt. Er lautet:

„(1) Als Erwerb von Todes wegen gilt:

1. der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis (§§ 2147 ff. des Bürgerlichen Gesetzbuchs) oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruchs;
2. der Erwerb auf Grund einer Nachfolge in ein Hausgut, Lehen, Fideikommiß oder Stammgut oder in ein sonstiges gebundenes Vermögen;
3. der Erwerb durch Schenkung auf den Todesfall (§ 2301 des Bürgerlichen Gesetzbuchs) sowie jeder andere Erwerb, auf den die für Vermächtnisse geltenden Vorschriften des bürgerlichen Rechts Anwendung finden;
4. der Erwerb von Vermögensvorteilen, der auf Grund eines vom Erblasser geschlossenen Vertrags unter Lebenden von einem Dritten mit dem Tode des Erblassers unmittelbar gemacht wird.

(2) Als vom Erblasser zugewendet gilt auch:

1. der Uebergang von Vermögen auf eine vom Erblasser angeordnete Stiftung;
2. was jemand infolge Vollziehung einer vom Erblasser angeordneten Auflage oder infolge Erfüllung einer vom Erblasser gesetzten Bedingung erwirbt, es sei denn, daß eine einheitliche Zweckzuwendung vorliegt;
2. was jemand dadurch erlangt, daß bei Genehmigung einer Zuwendung des Erblassers Leistungen an andere Personen angeordnet oder zur Erlangung der Genehmigung freiwillig übernommen werden;
4. was als Abfindung für einen Verzicht auf den entstandenen Pflichtteilsanspruch oder für die Ausschlagung einer Erbschaft oder eines Vermächtnisses von dritter Seite gewährt wird;
5. was als Entgelt für die Uebertragung der Anwartschaft eines Nacherben gewährt wird.

(3) Das Erlöschen von Leibrenten und anderen von dem Leben einer Person abhängigen Lasten gilt nicht als Erwerb von Todes wegen.".

Die Erbfolge in einem Erbhof würde demnach unter den Erwerb von Todes wegen im Sinne des § 2 ErbschStG. fallen. Daran ändert auch nichts die Tatsache, daß der Erbhof beim Tode des Bauern einen besonderen Teil der Erbschaft bildet (§ 19 REG.). Der Erbgang soll den Erbhof nicht zerstören. Er wird nicht nach den Grundsätzen des Bürgerlichen Gesetzbuches unter die Erben geteilt, sondern geht ungeteilt auf den Anerben über. Er gehört aber immer zum Nachlaß des Bauern, dessen Uebergang ohne die Befreiungsvorschrift des § 42 EHRV. steuerpflichtig wäre. Der Gesetzgeber erklärt daher den Uebergang des Erbhofs im Wege der Erbfolge für steuerfrei. Nur der Erbhof ist der steuerbare Gegenstand. Das außer dem Erbhof vorhandene Vermögen des Bauern vererbt sich nach den Vorschriften des allgemeinen Rechts und unterliegt der Steuerpflicht. Die in Verbindung mit dem Uebergang eines Erbhofs im Wege der Erbfolge vorkommenden Anfälle an die weichenden Erben und sonstige Versorgungsberechtigten, für die möglicherweise Steuerpflicht nach § 2 Abs. 1 Ziff. 4 und Abs. 2 Ziff. 2, 3 und 4 in Betracht käme, bleiben jedoch unter gewissen Voraussetzungen ebenfalls steuerfrei.[3])

Was als Schenkung anzusehen ist, ergibt sich aus § 3 Erbsch.-StG. Er lautet:

---

3) s. V. Teil.

„(1) Als Schenkung im Sinne des Gesetzes gilt:

1. jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechts;
2. jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird;
3. was infolge Vollziehung einer von dem Schenker angeordneten Auflage oder infolge Erfüllung einer einem Rechtsgeschäft unter Lebenden beigefügten Bedingung ohne entsprechende Gegenleistung erlangt wird, es sei denn, daß eine einheitliche Zweckzuwendung vorliegt;
4. was jemand dadurch erlangt, daß bei Genehmigung einer Schenkung Leistungen an andere Personen angeordnet oder zur Erlangung der Genehmigung freiwillig übernommen werden;
5. was als Abfindung für einen Erbverzicht (§§ 2346, 2352 des Bürgerlichen Gesetzbuchs) gewährt wird;
6. was ein Vorerbe dem Nacherben mit Rücksicht auf die angeordnete Nacherbschaft vor ihrem Eintritt herausgibt;
7. der Uebergang von Vermögen auf Grund eines Stiftungsgeschäfts unter Lebenden;
8. eine freigebige Zuwendung bei Auflösung eines Fideikommisses oder anderweitiger Aufhebung der Bindung von Vermögen;
9. was bei Aufhebung einer Stiftung erworben wird.

(2) Im Falle des Abs. 1 Nr. 6 ist der Versteuerung auf Antrag das Verhältnis des Nacherben zum Erblasser zugrunde zu legen.

(3) Gegenleistungen, die nicht in Geld veranschlagt werden können, werden bei der Feststellung, ob eine Bereicherung vorliegt, nicht berücksichtigt.

(4) Die Steuerpflicht einer Schenkung wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß die zur Belohnung oder unter einer Auflage gemacht oder in die Form eines lästigen Vertrags gekleidet wird.

(5) Ausstattungen, die Abkömmlingen zur Einrichtung eines den Vermögensverhältnissen und der Lebensstellung der Beteiligten angemessenen Haushalts gewährt werden, gelten nicht als Schenkung, sofern zur Zeit der Zuwendung ein Anlaß zur Ausstattung gegeben ist und der Zweck der Zuwendung innerhalb zweier Jahre erfüllt wird. Ausstattungen, die über das angegebene Maß hinausgehen, sind insoweit steuerpflichtig."

Danach fällt die Schenkung unter das Erbschaftsteuergesetz. Der Uebergang eines Erbhofs im Wege der Schenkung ist jedoch

nach der Vorschrift des Gesetzes steuerfrei. Die in Verbindung mit einer Schenkung möglicherweise vorkommenden Zuwendungen und Abfindungen, für die Steuerpflicht nach § 3 Abs. 1 Ziff. 3, 4 u. 5 ErtschStG. in Betracht käme, bleiben unter gewissen Voraussetzungen ebenfalls steuerfrei.[4])

Der Ausdruck einer Schenkungsteuer ist der deutschen Steuergesetzgebung fremd. Der Begriff der Schenkung ist im Erbschaftsteuergesetz sehr weit gefaßt. Nach bürgerlichem Recht liegt eine Schenkung vor, wenn in sachlicher Hinsicht der Empfänger aus dem Vermögen des Schenkers bereichert und in persönlicher Beziehung eine Einigung beider Vertragsparteien über die Unentgeltlichkeit der Zuwendung gegeben ist. Die Feststellung, ob eine Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechts nach § 3 Abs. 1 Ziff. 1 ErbschStG. vorliegt, hat allein nach den Rechtsgrundsätzen des BGB. zu geschehen.[5]) Ob und in welcher Höhe die Schenkung der Steuer unterliegt, entscheidet sich dann nach Steuerrecht. Ueber die Schenkung des BGB. hinausgehend ist nach dem Erbschaftsteuergesetz aber auch jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden steuerpflichtig (§ 3 Abs. 1 Ziff. 2). Der wesentliche und weitergehende Unterschied besteht darin, daß zur Annahme einer steuerpflichtigen Zuwendung nach Ziff. 2 genügt, daß nur der Zuwendende den Willen hat, auf seine Kosten den Empfänger zu bereichern. Einer Einigung beider Teile über die Unentgeltlichkeit der Zuwendung bedarf es also nicht. Die Zuwendung muß eine freigebige sein, d. h. der Zuwendende muß beabsichtigen, dem Bedachten aus seinem Vermögen einen Vorteil zu verschaffen.[6]) Erfolgt die Zuwendung zwar unentgeltlich, aber in der Erwartung späterer wirtschaftlicher Vorteile, so ist diese Leistung keine freigebige Zuwendung.[7])

Als Erwerb gilt nach dem Erbschaftsteuergesetz der gesamte Vermögensanfall. Für die Steuerpflicht werden nach dem persönlichen Verhältnis des Erwerbers zum Erblasser oder Schenker fünf Steuerklassen unterschieden, bei denen je nach dem Grade der Verwandtschaft die Höhe der Steuer gestaffelt ist oder Steuerbefreiung eintritt. Steuerfrei sind z. B. die Kinder (Steuerklasse I), soweit der Erwerb 30 000 RM., die Abkömmlinge der Kinder (Steuerklasse II), soweit der Erwerb 10 000 RM., die Eltern, Großeltern und weitere Voreltern (Steuerklasse III), soweit der Erwerb 2000 RM. nicht übersteigt (§§ 9, 17 a ff.). Die Steuerschuld entsteht bei Erwerben von Todes wegen mit dem Tode des Erb-

4) s. V. Teil.
5) RFH. Bd. 29 S. 137.
6) Mrozek, Kartei GrErwStG. § 8 Nr. 1 R. 11, 19.
7) Mrozek, Kartei GrErwStG. § 8 Nr. 1 R. 19, 28.

lassers, abweichend von dieser Regel in gewissen Fällen an einem anderen Zeitpunkt als mit dem Tode des Erblassers, insbesondere für den Nacherben erst mit dem Eintritt der Nacherbfolge (§ 14 Ziff. 1 zu a—h). Bei Schenkungen unter Lebenden entsteht die Steuerschuld mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung. Für die Frage, wann eine Zuwendung ausgeführt ist, gilt die steuerliche Betrachtungsweise. Danach genügt zum Uebergang der Zuwendung in das Vermögen des Beschenkten, daß er das wirtschaftliche Eigentum an dem geschenkten Wirtschaftsgut erhalten hat. Bei Grundstücken genügt Einräumung des Eigenbesitzes und des Nutzungsrechts; Umschreibung im Grundbuch ist nicht erforderlich.[8]) Ist daher die Zuwendung eines jetzt als Erbhof geltenden Bauernguts durch Uebertragung des wirtschaftlichen Eigentums an den Uebernehmer vor dem Inkrafttreten des Reichserbhofgesetzes (1. Oktober 1933) ausgeführt worden, so tritt Befreiung von der Erbschaftsteuer für den Uebernehmer nicht ein, auch wenn die Umschreibung im Grundbuch erst nach diesem Zeitpunkt stattgefunden hat.[9])

Steuerschuldner ist der Erwerber, bei einer Schenkung auch der Schenker. Neben dem Steuerschuldner haftet der Nachlaß sowie jeder Erbe in Höhe des Wertes des aus der Erbschaft Empfangenen für die Steuer der am Erbfall Beteiligten als Gesamtschuldner (§ 15 Abs. 3). Eine Haftung des Erbhofs selbst nach § 15 Abs. 3 kommt jedoch nicht in Betracht.[10]) Die grundsätzliche Befreiung des Erbhofs von der Erbschaftsteuer wäre dann hinfällig. Das widerspricht dem Grundgedanken der Steuerbefreiungen.

Neben den persönlichen Befreiungen und Ermäßigungen bringt das Erbhofsteuergesetz eine Anzahl von Befreiungen hinsichtlich des Anfalls bestimmter Gegenstände (§ 18), von denen bei Gutsübergaben besonders die Ziffer 14 interessiert. Danach sind Zuwendungen unter Lebenden zum Zwecke des angemessenen Unterhalts oder zur Ausbildung des Bedachten steuerfrei.

Neben der Erbschaftsteuer als Besitzsteuer kommt eine Vermögensteuer nicht zur Hebung. Da aber durch den Vermögensanfall das Vermögen des Steuerpflichtigen erhöht wird, ist auf den nächsten Hauptveranlagungszeitpunkt der Wert des erhöhten Vermögens für die Vermögensteuer zugrunde zu legen.

---

8) RFH. Bd. 18 S. 263.
9) RFH. v. 16. 1. 1935 RStBl. S. 629.
10) ebenso Fürsolzer a. a. O. S. 146.

Zweites Kapitel.

Grunderwerbsteuer.

Das Grunderwerbsteuergesetz (GrErwStG.) umfaßt die Umsätze von inländischen Grundstücken. Die Grunderwerbsteuer wird grundsätzlich beim Uebergang des Eigentums erhoben. Die Steuerschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechts der Eigentumsübergang erfolgt (§§ 1, 4 GrErw.-StG.). Bei der rechtsgeschäftlichen Uebereignung (§§ 873, 925 BGB.) bedarf es der Auflassung und der Eintragung des Eigentumswechsels im Grundbuch. Die Steuerschuld entsteht mit dem Grundbucheintrag. Geht das Eigentum ohne Grundbucheintrag über, so entsteht die Steuerpflicht durch den Vorgang, der den Eigentumswechsel herbeiführt, d. i. zum Beispiel bei der Abmeierung im Sinne von § 15 REG. der rechtskräftige Uebertragungsbeschluß, durch den das Anerbengericht den Erbhof auf die neue bauernfähige Person überträgt, bei der Zwangsversteigerung die Verkündung des Zuschlagsbeschlusses (§ 90 ZVG.) oder bei der Enteignung die Zustellung des Enteignungsbeschlusses an den Eigentümer.

Erst in zweiter Linie wird der Grundstückskaufvertrag oder das sonstige schuldrechtliche Veräußerungsgeschäft ausnahmsweise dann besteuert, wenn der Eigentumsübergang innerhalb Jahresfrist nicht nachfolgt (§ 5 Abs. 1). Ist die Steuerpflicht des Veräußerungsgeschäfts eingetreten und erfolgt sodann der Eigentumsübergang, so wird die Steuer für diesen nur erhoben, als sie die Steuer des Veräußerungsgeschäfts übersteigt. Als Veräußerungsgeschäfte im Sinne von § 5 Abs. 1 GrErwStG. sind auch anzusehen (§ 5 Abs. 4):

1. die Uebertragung der Rechte der Erwerber aus Veräußerungsgeschäften;

2. die Uebertragung von Rechten aus Anträgen zur Schließung eines Veräußerungsgeschäfts, die den Veräußerer binden, sowie aus Verträgen, durch die nur der Veräußerer zur Schließung eines Veräußerungsgeschäfts verpflichtet wird;

3. nachträgliche Erklärungen des aus einem Veräußerungsgeschäft berechtigten Erwerbers, die Rechte für einen Dritten erworben oder die Pflichten für einen Dritten übernommen zu haben;

4. die Abtretung der Rechte aus dem Meistgebot und die Erklärung des Meistbietenden, daß er für einen anderen geboten habe;

5. Rechtsgeschäfte, durch die jemand ermächtigt wird, ein Grundstück ganz oder teilweise auf eigene Rechnung zu veräußern.

Der Eigentumsübergang ist als Haupttatbestand bewußt der Besteuerung zugrunde gelegt worden, weil gegenüber den mannigfachen Formen des Grundstückshandels die Abgrenzung des Veräußerungsgeschäfts unübersichtlicher wäre, als die klare Rechtsgrundlage der Auflassung und der Eintragung des Eigentums im Grundbuch. Für die Grunderwerbsteuer gilt als eine den Rechtsverkehr mit Grundstücken erfassenden Steuer die bürgerlich-rechtliche Betrachtungsweise. Maßgebend ist allein, daß das bürgerlich-rechtliche Eigentum auf den Erwerber übergegangen ist. Die Besteuerung des wirtschaftlichen Eigentums geschieht nur ersatzweise. § 6 des Gesetzes gemäß sind ersatzweise auch solche Rechtsvorgänge steuerpflichtig, die es ohne Uebertragung des Eigentums einem anderen ermöglichen, über ein Grundstück wie ein Eigentümer zu verfügen. Die Besteuerung des wirtschaftlichen Eigentums dient daher nur zur Verhütung einer Umgehung. Ist der wirtschaftliche Eigentumsübergang steuerpflichtig geworden, so kann aber die nachfolgende Uebertragung des bürgerlich-rechtlichen Eigentums nicht noch einmal zur Steuer herangezogen werden. Andererseits ist die Anwendbarkeit des § 6 ausgeschlossen, wenn das bürgerlich-rechtliche Eigentum bereits übertragen ist. Zur Verhütung von Umgehungen ist in § 3 dem Eigentumsübergang die Vereinigung aller Anteile einer Personenvereinigung, zu deren Vermögen Grundstücke gehören, in einer Hand und die Weiterübertragung aller Anteile auf einen anderen gleichgestellt.

Unter Grundstücken nach dem Grunderwerbsteuergesetz sind Grundstücke im Sinn des bürgerlichen Rechts zu verstehen. Nach bürgerlichem Recht ist ein Grundstück ein an der Erdoberfläche bestimmt begrenztes Erdstück. Zum Grundstück gehören die wesentlichen Bestandteile, wie die mit dem Grund und Boden fest verbundenen Sachen, insbesondere Gebäude, sowie die Erzeugnisse des Grundstücks, solange sie mit dem Boden zusammenhängen (§§ 93, 94 BGB.). In Abweichung von dem Grundstücksbegriff des bürgerlichen Rechts werden jedoch Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage verwendet werden, auch dann nicht zu den Grundstücken gerechnet, wenn es sich um wesentliche Bestandteile im Sinn des bürgerlichen Rechts handelt (§ 10 GrErwStDB.). Derartige Gegenstände scheiden also für die Steuerpflicht aus.

Dem Wesen der Grunderwerbsteuer als einer einen Verkehrsvorgang erfassenden Steuer entspricht die Gestaltung der Befrei-

ungsvorschriften. Das Gesetz kennt daher keine Befreiung der Steuer für bestimmte Personen, sondern nur für bestimmte Grundstücksgeschäfte. Da es sich um sachliche Befreiungen handelt, kommt die Vergünstigung sowohl dem Veräußerer als auch dem Erwerber zugute. Schon nach diesen Vorschriften kann teilweise eine Steuerbefreiung beim Uebergang ländlicher Besitztümer in Betracht kommen. Die Befreiungsvorschrift des § 8 Ziff. 1—7 GrErw.-StG. lautet:

Die Steuer wird nicht erhoben:

1. beim Erwerb von Todes wegen oder auf Grund einer Schenkung unter Lebenden im Sinn des Erbschaftsteuergesetzes, sofern nicht die Form der Schenkung lediglich gewählt ist, um die Grunderwerbsteuer zu ersparen. Bei Schenkungen mit einer Auflage beschränkt sich die Steuerbefreiung auf den Teil des Einheitswerts des Grundstücks (§ 11), der den Wert der Auflage überschreitet;
2. bei der Begründung, Aenderung, Fortsetzung und Aufhebung der ehelichen Gütergemeinschaft;
3. beim Erwerb auf Grund von Verträgen, die zwischen Miterben oder Teilnehmern an einer ehelichen oder fortgesetzten Gütergemeinschaft zum Zweck der Teilung der zum Nachlaß oder zum Gesamtgut gehörenden Gegenstände abgeschlossen werden, sowie beim Erwerb auf Grund eines Zuschlags, der in den vorgenannten Fällen bei Teilung im Weg der Versteigerung einem Miterben oder Teilnehmer erteilt wird;
4. beim Erwerb der Abkömmlinge von den Eltern, Großeltern und entfernteren Voreltern sowie beim Erwerb der Eltern von den Kindern; den Eltern stehen die Stiefeltern gleich, ebenso die Adoptiveltern, wenn kein Verdacht besteht, daß die Annahme an Kindesstatt zum Zweck der Steuerhinterziehung vorgenommen ist;
5. beim Einbringen in eine ausschließlich aus dem Veräußerer und dessen Abkömmlingen oder aus diesen allein bestehende Vereinigung. Die Steuerpflicht tritt ein, wenn nachträglich ein Gesellschafter aufgenommen wird, der nicht zu den Abkömmlingen des Veräußerers gehört;
6. beim Einbringen von Nachlaßgegenständen in eine ausschließlich von Miterben gebildete Vereinigung. Die Vorschrift der Nr. 5 Satz 2 findet entsprechende Anwendung;
7. beim Austausch im Inland gelegener Grundstücke zum Zweck der Zusammenlegung (Flurbereinigung), der Ermöglichung einer besseren landwirtschaftlichen Ausnützung von Grundstücken in Gemengelage, der Grenzregelung oder der besseren

Gestaltung von Bauflächen (Umlegung) sowie bei Ablösung von Rechten an Forsten, wenn diese Maßnahmen auf der Anordnung einer Behörde beruhen oder von einer gesetzlich hierfür zuständigen oder durch die oberste Landesfinanzbehörde bezeichneten Behörde als zweckdienlich anerkannt werden.

In erster Linie ist also der Erwerb von Todes wegen sowie der Erwerb auf Grund einer Schenkung befreit (Ziff. 1). Diese Rechtsvorgänge unterliegen bereits nach dem Erbschaftsteuergesetz der Steuer. Liegt ein Erwerb von Todes wegen oder auf Grund einer Schenkung im Sinne von §§ 2, 3 ErbschStG. vor, wird aber eine Steuer trotzdem infolge besonderer Befreiungsvorschriften nicht erhoben, so besteht ebenfalls Grunderwerbsteuerfreiheit.[11])

Die Befreiungsvorschriften des Grunderwerbsteuergesetzes würden aber für eine Steuerbefreiung des Uebergangs von Erbhöfen nicht genügen. Denn die Uebergaben von Erbhöfen sind in der Regel Schenkungen unter einer Auflage (z. B. Einräumung eines Altenteils) oder gemischte Schenkungen, bei denen der Leistung des Zuwendenden eine Gegenleistung gegenübersteht, die in einem offenbaren Mißverhältnis zu der Leistung steht und bei der anzunehmen ist, daß der eine Vertragsteil sich des Mehrwerts seiner Leistung bewußt gewesen ist und insoweit dem anderen Teil eine unentgeltliche Zuwendung hat machen wollen. Hierbei würde also der Teil des Grundstückswerts, der dem gemeinen Wert der Gegenleistung entspricht, und bei einer Schenkung mit einer Auflage der dem Wert der Auflage entsprechende Teil der Grunderwerbsteuerpflicht unterliegen. Der besonderen Natur der Uebergabeverträge aber, für die die bürgerlich-rechtlichen Formen nicht passen, und dem Grundgedanken des Reichserbhofrechts folgend, spricht daher der Gesetzgeber in § 42 EHRV. allgemein für den Uebergang von Erbhöfen unter Lebenden im Wege des Uebergabevertrages die Grunderwerbsteuerfreiheit aus. Damit wird zugleich die bereits in § 8 Ziff. 4 GrErwStG. enthaltene Befreiungsvorschrift erweitert, da es sich beim Uebergang von Erbhöfen nicht allein um Uebergänge von Eltern auf Abkömmlinge oder von Kindern auf Eltern zu handeln braucht. Dagegen findet § 8 Ziff. 7 GrErwStG. unmittelbar für Erbhöfe Anwendung.

Soweit nicht zum Erbhof gehöriges Vermögen übergeht oder soweit es sich um Uebergänge auf Grund gewöhnlicher Kaufverträge handelt, tritt Steuerpflicht ein. Für die Grunderwerbsteuer gilt als Besteuerungsgrundlage regelmäßig der Einheitswert des Grundstücks,

11) RStBl. 1934 S. 1081.

der nach den Vorschriften des Reichsbewertungsgesetzes festgestellt ist. Wird im Grunderwerbsteuerverfahren geltend gemacht, der Einheitswert sei nicht richtig, so ist von der Bewertungsstelle des Finanzamts zu prüfen, ob eine Wertfortschreibung oder eine Bewertung zum Zeitpunkt des Veräußerungsvorganges (Stichtagbewertung) in Betracht kommt.[12]) Dies ist in solchen Fällen von Bedeutung, in denen der Einheitswert infolge einer unrichtigen Bewertung, oder weil der Wert des Grundstücks gesunken ist, wesentlich höher ist als der Kaufpreis des Grundstücks. Die Beteiligten haben daher die Möglichkeit, die Aenderung der Einheitswertfeststellung im Weg der Wertfortschreibung oder im Weg der Stichtagbewertung zu beantragen, allerdings nur unter der Voraussetzung, daß die Wertabweichung mehr als 5 vom Hundert des Einheitswertes vom letzten Feststellungszeitpunkt, mindestens aber 1000 RM. beträgt. Wenn bei einem land- oder forstwirtschaftlichen Betrieb die Wertveränderung auf einer Bestandsveränderung beruht, so ist die Möglichkeit, die Aenderung der Einheitswertfeststellung zu beantragen, schon dann gegeben, wenn sich der Wert um mehr als 20 vom Hundert, mindestens jedoch um 500 RM. verändert hat. Eine Bestandsveränderung liegt z. B. vor, wenn die Grundstücksfläche durch Erwerb oder Abtrennung vergrößert oder verkleinert wird, oder wenn sich der Gebäudebestand ändert.

Ist der Veräußerungspreis höher als der Einheitswert, so tritt er an die Stelle des Einheitswerts (§ 12). Der Veräußerungspreis bestimmt sich nach dem Gesamtbetrage der Gegenleistung, einschließlich der vom Erwerber übernommenen oder ihm sonst infolge der Veräußerung obliegenden Leistungen und der vorbehaltenen oder auf dem Grundstück lastenden Nutzungen. Die Steuer beträgt 3 vom Hundert des Einheitswerts oder des an seine Stelle tretenden Veräußerungspreises. Daneben dürfen nur noch die Stadt- und Landkreise, also nicht mehr die Länder, Zuschläge erheben, die insgesamt 2 vom Hundert nicht übersteigen dürfen.[13]) Die Grunderwerbsteuer ist eine reine Reichssteuer. Die Länder sind an ihr nicht mehr beteiligt.

Eine besondere Steuervergünstigung ist für den häufig auftretenden Fall des Erwerbs von Grundstücken in der Zwangsversteigerung vorgesehen, wenn der Gläubiger das belastete Grundstück zur Rettung seiner Hypothek, Grundschuld, Rentenschuld oder Reallast erwirbt (§ 14). § 14 lautet:

---

12) §§ 15—17 GrErwDB.; Rderl. d. RdF. v. 15. 4. 1937 RStBl. S. 529.

13) vgl. Drittes Gesetz zur Aenderung des Finanzausgleichs vom 31. Juli 1938 (RGBl. I S. 966), wonach §§ 36 und 37 FinAusglG. gestrichen und § 38 geändert ist.

„(1) Ist das Grundstück in der Zwangsversteigerung von einem Hypotheken-, Grundschuld-, Rentenschuld- oder Reallastgläubiger erworben worden, so hat das Landesfinanzamt auf Antrag des Steuerschuldners zu bestimmen, daß die Steuer nur von dem Teil des Einheitswerts des Grundstücks (§ 11) oder des Meistgebots erhoben wird, welcher den Gesamtbetrag der Hypotheken-, Grundschuld-, Rentenschuld- oder Reallastforderung des Erwerbers und der dieser vorgehenden gleichartigen Forderungen übersteigt, sofern

1. sich aus den Umständen ergibt, daß der Erwerb des Grundstücks erfolgte, um die Hypothek, Grundschuld, Rentenschuld oder Reallast zu retten, und kein Anhalt besteht, daß der Erwerber sich die Hypothek, Grundschuld, Rentenschuld oder Reallast zur Ersparung von Abgaben bei dem beabsichtigten Erwerb des Grundstücks habe bestellen oder abtreten lassen, und
2. die Hypothek, Grundschuld, Rentenschuld oder Reallast dem Erwerber bereits seit einem Jahr vor der ersten Beschlagnahme des Grundstücks zustand. Dabei ist die Zeit, in der die Hypothek, Grundschuld, Rentenschuld oder Reallast einem Erblasser des Erwerbers oder seines Ehegatten zustand, diesem anzurechnen; und ferner
3. entweder das Meistgebot oder der Gesamtbetrag in vorstehendem Sinn mindestens 80 vom Hundert des Einheitswerts des Grundstücks (§ 11) beträgt.

(2) Entsprechendes gilt beim Erwerb durch einen Bürgen für eines der im Absatz 1 genannten Schuldverhältnisse.

(3) Der Reichsminister der Finanzen kann die Entschließung über Anträge nach den Absätzen 1 und 2 auf Behörden übertragen, die den Landesfinanzämtern untergeordnet sind."

Der Reichsminister der Finanzen hat von der Ermächtigung in Abs. 3, die Entscheidung über Anträge aus § 14 auf untergeordnete Behörden zu übertragen, Gebrauch gemacht (Rderl. d. RdF. vom 7. April 1930 — DVR. S. 60 —). Der Antrag ist daher bei der Grunderwerbsteuerstelle des Finanzamts zu stellen.

Steuerschuldner bei der Grunderwerbsteuer sind der Erwerber und der Veräußerer als Gesamtschuldner (§ 20). Es kommt damit der Gedanke zum Ausdruck, daß bei einer Veräußerung des Grundstücks sowohl der Erwerber als auch der Veräußerer auf seine Rechnung zu kommen hofft. Nur im Zwangsversteigerungs- und Enteignungsverfahren ist der Erwerber allein Steuerschuldner, da es hier an einem Veräußerungsgeschäft fehlt, und der von der Steuer verschont bleiben soll, gegen den sich das Verfahren richtet. Nach der Sonderbestimmung des § 23 GrErwStDB. wird in den

Fällen der Gesamtschuldnerschaft beiden Schuldnern ein Bescheid zugesandt. Parteivereinbarungen über die Zahlung der Steuer haben nur im Innenverhältnis der Beteiligten untereinander Bedeutung. Haben die Beteiligten nichts vereinbart, trifft die Steuer den Erwerber und den Veräußerer je zur Hälfte (§ 426 BGB.).

Drittes Kapitel.

Urkundensteuer.

Nach dem Urkundensteuergesetz (UrkStG.) unterliegen der Besteuerung im einzelnen bestimmte Rechtsgeschäfte und sonstige Rechtsvorgänge, die von den Beteiligten in der Form einer Urkunde niedergelegt sind (§ 1 Ziff. 1). Die Steuer ruht auf diesen einzelnen Vorgängen, ohne auf die persönlichen Verhältnisse der Beteiligten Rücksicht zu nehmen. Dies entspricht dem Grundgedanken des Gesetzes, Beweisurkunden, die sich die an der Urkundenerrichtung Beteiligten bei bestehendem Formzwang schaffen müssen oder sonst freiwillig schaffen, wegen des dadurch erzielten Vorteils für die Erleichterung des Beweises des verbrieften Rechts zur Steuer heranzuziehen. Für die Besteuerung ist daher allein der Urkundeninhalt maßgebend (§ 9). Die Folge dieses „Urkundenprinzips" ist, daß für die Steuerpflicht die Wiederaufhebung und die unterbliebene Ausführung des Geschäfts ohne Bedeutung sind. Ebenso ist die Vernichtung der Urkunde auf die entstandene Steuerpflicht wirkungslos.

Ohne Rücksicht auf ihren Inhalt und nur wegen ihrer äußeren Form sind nach § 1 Ziff. 2 UrkStG. bestimmte Urkunden steuerpflichtig. Es handelt sich um gerichtliche und notarielle Urkunden (§ 45), beglaubigte Abschriften (§ 46) und Ausfertigungen (§ 47). In diesen Fällen ist also nicht der Inhalt der Urkunde maßgebend, sondern die äußere Form der Beurkundung.

Die Steuerschuld entsteht (§ 2 Abs. 1):

1. bei einer öffentlichen oder öffentlich beglaubigten Urkunde über ein Rechtsgeschäft (Vertrag oder einseitige Erklärung): mit Errichtung der Urkunde;
2. bei einer privatschriftlichen Urkunde über einen Vertrag (Beispiele: Kaufvertrag, Mietvertrag),
   a) wenn die Urkunde von den Vertragsteilen unterzeichnet wird: mit der Unterzeichnung,
   b) wenn die Urkunde nur von einem Vertragsteil unterzeichnet wird: mit Aushändigung der Urkunde an den

anderen Vertragsteil, an einen Dritten oder an eine Behörde;

3. bei einer privatschriftlichen Urkunde über eine einseitige Erklärung (Beispiele: Abtretungserklärung, Schulderklärung),

a) wenn die Urkunde nur vom Erklärenden unterzeichnet wird: mit Aushändigung der Urkunde an den Erklärungsempfänger, an einen Dritten oder an eine Behörde,

b) wenn die Urkunde auch vom Erklärungsempfänger unterzeichnet wird: mit der Unterzeichnung.

Bedarf ein Rechtsgeschäft der Genehmigung oder Bestätigung einer Behörde oder eines Dritten, so entsteht die Steuerschuld für das beurkundete Rechtsgeschäft erst mit der Genehmigung oder Bestätigung (§ 2 Abs. 2).

Die Ausnahmen von der Besteuerung, die für alle unter das Urkundensteuergesetz fallenden Rechtsgeschäfte und sonstigen Rechtsvorgänge gelten, sind in § 4 aufgezählt. Diese sachlichen Befreiungen schließen die Erhebung einer Steuer vollständig aus ohne Rücksicht darauf, wer Aussteller der Urkunde ist. Von den Befreiungsvorschriften sind besonders diejenigen hervorzuheben, die, um Doppelbelastungen zu vermeiden, das Anwendungsgebiet der Urkundensteuer gegenüber den anderen Verkehrsteuern abgrenzen, soweit sie ebenso wie die Urkundensteuer Vorgänge des Rechtsverkehrs besteuern.

§ 4 Abs. 1 Ziff. 5: Von der Besteuerung ist ausgenommen ein Rechtsvorgang, der unter das Erbschaftsteuergesetz fällt. Danach sollen also der Erwerb von Todes wegen, Schenkungen unter Lebenden und Zweckzuwendungen, wenn über sie eine Urkunde errichtet ist, von der Urkundensteuer ausgenommen sein. Hiermit steht die Erhebung der Urkundensteuer für Verfügungen von Todes wegen (§ 39) und für Schenkungsversprechen (als Schulderklärungen nach § 22) nicht in Widerspruch; denn der Erbschaftsteuer unterliegt nicht die Verfügung, sondern der Erwerb von Todes wegen, und nicht das Schenkungsversprechen, sondern die Vollziehung der Schenkung.[14])

§ 4 Ziff. 6: Von der Besteuerung ist ausgenommen ein Rechtsvorgang, der unter das Grunderwerbsteuergesetz fällt; dies gilt auch für einen Grundstückskaufvertrag und ein anderes Rechtsgeschäft, das die Verpflichtung zur Uebereignung eines Grundstücks begründet. Die Ausnahme von der Besteuerung gilt nicht für Maschinen und sonstige zu einer Betriebsanlage verwendete Vorrichtungen, auch wenn sie wesentliche Bestandteile eines Grund-

14) herrsch. Lehre; vgl. Boruttau § 4, Anm. 6.

stücks sind. Die Befreiungsvorschrift der Ziffer 6 ist von besonderer Bedeutung. Der entgeltliche Grundstücksveräußerungsvertrag ist danach von der Urkundensteuer für Kaufverträge nach § 12 freizulassen. Dasselbe gilt von der im Kaufvertrag enthaltenen Verpflichtungserklärung des Grundstückskäufers zur Zahlung des Kaufpreises. Zu den Rechtsvorgängen, die von der Grunderwerbsteuer erfaßt werden und somit urkundensteuerfrei sind, gehören auch die in § 5 Abs. 4 GrErwStG. aufgeführten Rechtsvorgänge, ferner die Zuschlagsbeschlüsse in der Zwangsversteigerung, die Vereinigung aller Anteile an einer Grundstücksgesellschaft in einer Hand und Weiterübertragung im Sinne von § 3 GrErwStG. und die Uebertragung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht (§ 6 GrErwStG.). Zu beachten ist, daß die Befreiungsvorschriften der Ziff. 5 und 6 nur für Rechtsgeschäfte und sonstige Rechtsvorgänge gegeben sind; sie erstrecken sich nicht auf die Urkundensteuer, die wegen der Form der Urkunde nach § 1 Ziff. 2 UrkStG. erhoben wird. Gerichtliche oder notarielle Urkunden über Auflassungen oder Grundstückskaufverträge unterliegen also der Urkundensteuer aus § 45 UrkStG.[15])

Im übrigen tritt die Urkundensteuer gegenüber der Grunderwerbsteuer nur insoweit zurück, als bei der Veräußerung oder Versteigerung der Veräußerungsgegenstand von der Grunderwerbsteuer betroffen wird. Veräußerungsverträge, durch die mit dem Grundstück auch Zubehör (§§ 97, 98 BGB.), z. B. eines Landguts, übertragen wird, unterliegen hinsichtlich des Zubehörs der Steuer des § 12 UrkStG. Ebenso werden Maschinen und sonstige zu einer Betriebsanlage verwendete Vorrichtungen, selbst wenn sie wesentliche Bestandteile eines Grundstücks sind, nach § 11 Abs. 1 GrErwStG. von der Grunderwerbsteuer nicht erfaßt. Sie sind daher von der Befreiung nach § 4 Abs. 1 Ziff. 6 UrkStG. ausgeschlossen und damit der Urkundensteuer unterworfen.

Soweit hiernach beim Uebergang ländlicher Besitztümer Urkundensteuer in Frage kommt, ist sie für den Uebergang von Erbhöfen nach § 42 EHRV. ausgeschlossen. Die Urkundensteuerbefreiung für den Uebergang von Erbhöfen ist nicht auf die Erklärung beschränkt, die für die Eintragung der Eigentumsänderung im Grundbuch erforderlich sind, sondern umfaßt den Uebergabevertrag mit allen seinen Bestandteilen, besonders mit den Vereinbarungen über Altenteils-, Unterhalts- und Ausstattungsleistungen.[16]) Auch hier wieder ist es also von Wichtigkeit, festzustellen, was

15) herrsch. Lehre; vgl. Eiffler und Boruttau zu § 45.
16) Sächs. OVG. v. 7. März 1935 RStBl. S. 1024.

zum Erbhofvermögen gehört, und ob insbesondere ein Gegenstand Zubehör eines Erbhofs ist oder nicht.

Wird ein landwirtschaftliches Grundstück, das nicht Erbhof ist, mit Inventar verkauft, so unterfällt der Verkauf des Inventars nicht dem Grunderwerbsteuergesetz und ist daher nach § 12 UrkStG. mit der Kaufvertragsteuer zu belegen. Zu beachten ist dabei aber die besondere Befreiungsvorschrift des § 12 Abs. 4 Ziff. 1 UrkStG., die nur für Kaufverträge gilt und wie folgt lautet:

„Von der Besteuerung ist ausgenommen ein Kaufvertrag über einen Gegenstand, der entweder

a) im inländischen Betrieb des Verkäufers erzeugt oder hergestellt worden ist, oder
b) zum Gebrauch oder Verbrauch im Betrieb des Käufers erworben wird, oder
c) zur Weiterveräußerung im Betrieb des Käufers — sei es in derselben Beschaffenheit, sei es nach vorheriger Bearbeitung oder Verarbeitung — bestimmt ist.

Als Betrieb gilt auch der land- und forstwirtschaftliche Betrieb mit seinen Unterarten (§ 28 des Reichsbewertungsgesetzes). Für die Anwendung der Ausnahmevorschriften zu a bis c ist nicht erforderlich, daß ihre Voraussetzungen aus der Urkunde hervorgehen."

Unter den Begriff „Gegenstand" im Sinn dieser Vorschrift können nur Sachen, nicht auch Rechte verstanden werden, da bei Rechten die im wirtschaftlichen Sinn aufzufassenden Merkmale unter a, b, c begrifflich nicht möglich sind.[17]) Der Verkauf des Inventars ist also allgemein dann steuerfrei, wenn es zum Gebrauch im Betrieb des Käufers erworben wird; hierbei ist es unerheblich, ob der Käufer zur Zeit des Kaufvertragsabschlusses einen landwirtschaftlichen Betrieb erst beginnen oder einen schon bestehenden fortsetzen oder erweitern will.[18])

Der Steuersatz für die Urkundensteuer ist nicht allgemein festgelegt. Die Steuersätze sind vielmehr für die einzelnen Rechtsgeschäfte und sonstigen Rechtsvorgänge im Einzelfall besonders bestimmt.

Viertes Kapitel.

Gewerbeanschaffungssteuer.

Die Gewerbeanschaffungssteuer ist eine Steuer der Gemeinden und Gemeindeverbände. Sie wird auch als Grundstückszubehör-

17) RFH. v. 18. März 1938 RStBl. S. 511.
18) RFH. v. 10. Juni 1938 RStBl. S. 676.

steuer bezeichnet und von den Gemeinden (Gemeindeverbände) nach den maßgebenden Vorschriften der Länder (Kommunale Abgabengesetze) erhoben. Die Grundstückszubehörsteuer ist die steuerliche Erfassung des Abschlusses eines mit einer Grundstücksveräußerung in Zusammenhang stehenden schuldrechtlichen, bestimmte Gegenstände betreffenden Veräußerungsvertrags. Sie wird bei der Veräußerung von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken, von Geschäftsbetrieben, von Gewerbebetrieben und Fabriken von dem Teil des Kaufpreises erhoben, der auf das Grundstückszubehör (Mobiliar, Inventar, Maschinen, Erzeugnisse und Vorräte) entfällt. Bei Grundstücksübereignungen, insbesondere bei Uebereignungen landwirtschaftlichen Grundbesitzes, wird es daher Aufgabe der Beteiligten sein, schon rechtzeitig vor dem Abschluß des schuldrechtlichen Vertrages nach dem Bestand eines gemeindlichen Zubehörsteuergesetzes zu forschen.

Praktisch allerdings ist die Grundstückszubehörsteuer bedeutungslos und außer Wirkung gesetzt. Denn nach § 2 des Finanzausgleichgesetzes schließt die Inanspruchnahme von Steuern für das Reich die Erhebung gleichartiger Steuern durch die Länder und Gemeinden (Gemeindeverbände) aus, wenn nicht reichsgesetzlich ein anderes vorgeschrieben ist. Hiernach ist den Ländern die Erhebung von Steuern untersagt, die als den Reichssteuern gleichartig anzusehen sind. Bei dem Uebergang von Grundstückszubehör liegt die Inanspruchnahme von gleichartigen Steuern für das Reich in der Erhebung der Urkunden- und Umsatzsteuer. Das Grundstückszubehör wird einmal, sofern auch dessen Veräußerung beurkundet ist, von der Reichsurkundensteuer (§§ 12, 40, 45 UrkStG.) erfaßt. Da die Urkundensteuer nicht mehr eine Landessteuer, sondern eine Reichssteuer ist, die mit den anderen Reichssteuern, insbesondere den Reichsverkehrsteuern, in einer Linie steht, sind die Begriffsmerkmale der „Reichssteuer" und der „Gleichartigkeit" gegeben, und die Länder in solchen Fällen nicht mehr berechtigt, eine Gewerbeanschaffungs- oder Grundstückszubehörsteuer zu erheben.[19])

Die Unzulässigkeit der Besteuerung durch Gemeinde oder Gemeindeverband ergibt sich weiter daraus, daß die Veräußerung des Grundstückszubehörs nach § 1 Umsatzsteuergesetz der Umsatzsteuer unterliegt. Die Veräußerung des zu einem Erbhof gehörigen beweglichen Zubehörs ist daher reichssteuerpflichtig und kann schon deshalb nach § 2 FinAusglG. nicht von den Zubehörsteuern der Länder oder Gemeinden erfaßt werden. Die Veräußerung des Grundstückszubehörs unterliegt auch dann der Umsatzsteuer, wenn ein

19) herrsch. Lehre; vgl. Begr. z. UrkStG., RStBl. 1936 S. 471; Bedenken gegen die Gleichartigkeit äußert Brandt RdRN. 1937 S. 67.

Unternehmen im ganzen veräußert wird (§§ 1, 2 VO. über die Umsatzsteuer bei Geschäftsveräußerungen. Vom 1. März 1937 — RGBl. I S. 276 —). Der Begriff des Unternehmens im Sinne der angeführten Verordnung entspricht dem des Umsatzsteuerrechts. Daher fallen nicht nur die Unternehmen der gewerblichen Wirtschaft unter die Verordnung, sondern auch die land- und forstwirtschaftlichen Unternehmen. Daraus ergibt sich, daß für die Anwendung der landesrechtlichen Grundstückszubehörsteuer praktisch kein Raum mehr ist. Dies gilt auch dann, wenn beim Uebergang eines Erbhofs die Umsatzsteuer infolge gesetzlicher Befreiungsvorschriften des Umsatzsteuergesetzes oder der Verordnung oder infolge entsprechender Anwendung dieser Vorschriften nach den Grundgedanken des Reichserbhofrechts nicht zur Hebung gelangen sollte.[20])

Ueber die Frage, ob für eine bestimmte Grundstückszubehörveräußerung eine Reichssteuer in Frage kommt, haben allein die Reichssteuerbehörden (Finanzämter) zu entscheiden. An ihre Entscheidungen sind die Landessteuerbehörden und Verwaltungsgerichte gebunden.[21]) Ist in den Fällen des § 2 FinAusglG. die Erhebung einer Grundstückszubehörsteuer ausgeschlossen, so kann auch von den Ländern eine Erhebung dieser Steuer nicht „mit der Maßgabe bestimmt werden, daß von der Zubehörsteuer die wegen des gleichen Rechtsvorgangs zur Hebung gelangende Reichssteuer in Abzug zu bringen ist". Eine derartige Bestimmung in einer Steuerverordnung ist nichtig.[22])

Zweiter Abschnitt.

Die einzelnen Tatbestände nach dem Reichserbhofgesetz.

Der Staat tritt durch die Befreiung von der Erbschaft-, Grunderwerb-, Urkunden- und Gewerbeanschaffungssteuer zur Durchführung der Ziele des Reichserbhofgesetzes mit seinem Steueranspruch zurück. Die Steuerbefreiung erstreckt sich aber nur auf die Fälle, die dem Grundgedanken des Reichserbhofrechts dienen: Die Bildung, Erhaltung und Stärkung deutschen Bauerntums. Die steuerbegünstigten Tatbestände und die Fälle, auf die die Steuerbefreiungen entsprechend anzuwenden sind, sollen nunmehr im einzelnen erörtert werden.

---

20) vgl. IV. Teil, 1. Kapitel.
21) Preuß. OVG. RuPrVerwBl. Bd. 48 S. 236 f.
22) OVG. in Scholz a. a. O., S. 159.

Erstes Kapitel.

Uebergang im Weg der Erbfolge und gleichgestellte Tatbestände.

Nach § 42 Abs. 1 Ziff. 1 EHRV. ist steuerbefreit der Uebergang eines Erbhofs auf den Anerben im Weg der Erbfolge.

Befreit ist die Gesamtnachfolge im Erbfalle sowohl bei gesetzlicher Anerbenfolge als auch bei testamentarischer Anerbenfolge. Die Befreiung erstreckt sich auf das gesamte Erbhofvermögen und nur auf dieses. Voraussetzung ist, daß der Uebergang des Erbhofs auf den Anerben erfolgt. Der Erbhof bildet beim Tode des Bauern einen besonderen Teil der Erbschaft und geht kraft Gesetzes ungeteilt auf den Anerben über. Wer Anerbe ist, bestimmen die Paragraphen 19 ff. des Reichserbhofgesetzes. Zum Anerben sind die im § 20 REG. bezeichneten Verwandten des Bauern in der Reihenfolge der in der Anerbenordnung aufgezählten sechs Ordnungen berufen. Innerhalb der gleichen Ordnung entscheidet je nach dem in der Gegend geltenden Brauch Aeltesten- oder Jüngstenrecht. Besteht kein bestimmter Brauch, so gilt Jüngstenrecht. Ist zweifelhaft, ob oder welcher Brauch besteht, so entscheidet auf Antrag eines Beteiligten das Anerbengericht. Verwandte einer vorhergehenden Ordnung schließen Verwandte nachfolgender Ordnungen aus. Wer nicht bauernfähig ist, scheidet als Anerbe aus.

Diese gesetzliche Erbfolge kraft Anerbenrechts ist zwingend und kann durch den Erblasser durch Verfügung von Todes wegen weder ausgeschlossen noch beschränkt werden. Lediglich in den Grenzen der Anerbenordnung selbst kann er in Abänderung der Anerbenordnung den Anerben bestimmen oder durch die Hofsatzung mit Geltung für alle künftigen Erbfälle eine nähere Bestimmung über die Anerbenfolge im Mannesstamm treffen (§§ 25 REG., 9, 10, 53 EHRV.). Nur wenn keine Anerbenberechtigten im Sinne der Anerbenordnung vorhanden sind, darf der Bauer den Anerben durch Erbvertrag, Testament oder auch mündlich zur Niederschrift vor dem Vorsitzenden des zuständigen Anerbengerichts oder vor einem Notar frei bestimmen, ohne an die Zustimmung des Anerbengerichts gebunden zu sein (§ 25 Abs. 5 REG.). In einem derartigen Fall ist auch der Personenkreis, aus dem der Anerbe zu wählen wäre, dem Erblasser nicht vorgeschrieben. Diese von dem Bauern bestimmte Person ist dann Anerbe im Sinne des Gesetzes.[23]) Uebt der Bauer sein Bestimmungsrecht nicht aus, oder ist der von ihm

23) Rderl. d. RdF. v. 8. 11. 1935 Abschn. A RStBl. S. 1425; DNotZ. 1936 S. 281.

bezeichnete Anerbe bauernunfähig, so bestimmt der Reichsbauernführer den Anerben. Dieser soll allerdings in erster Linie Verwandte oder Verschwägerte des Erblassers berücksichtigen. In beiden Fällen, Bestimmung durch den Erblasser oder durch den Reichsbauernführer, ist die bestimmte Person Anerbe im Sinne von §§ 55 REG., 42 Abs. 1 Ziff. 1 EHRV. Liegt danach Anerbeneigenschaft des Erwerbers vor und ist das im Wege der Erbfolge übergehende Besitztum ein Erbhof, so setzt die Steuerbefreiung ein.

Als steuerbegünstigt sind darüber hinaus in entsprechender Anwendung des § 42 Abs. 1 Ziff. 1 EHRV. folgende Tatbestände anzusehen:

a) Austausch eines Erbhofs. Das Reichserbhofgesetz ist von dem Grundsatz beherrscht, daß ein Bauer nicht mehrere Erbhöfe besitzen soll. § 22 REG. bestimmt daher, daß der Anerbe, der bereits einen Erbhof hat, bei dem Erbfall als Anerbe ausscheidet. Der Erbhof fällt demjenigen an, welcher berufen sein würde, wenn der Ausscheidende zur Zeit des Erbfalls nicht gelebt hätte. Diese Wirkung tritt jedoch nicht ein, wenn der Anerbe innerhalb sechs Wochen nach dem Zeitpunkt, in dem er von dem Anfall Kenntnis erlangt hat, dem Anerbengericht in öffentlich beglaubigter Form oder zur Niederschrift der Geschäftsstelle erklärt, daß er den angefallenen Hof übernehme (§ 22 Abs. 2 REG.). Macht der Anerbe von der Möglichkeit des Abs. 2 Gebrauch, so fällt das Eigentum an seinem eigenen Hof kraft Gesetzes dem nächstberufenen Anerben des Erblassers an (§ 22 Abs. 3 REG.). Die Folgen der Austausch- und Uebernahmeerklärung bestehen einmal in dem Eigentumsübergang des angefallenen Hofes kraft Gesetzes auf den Anerben, andererseits in dem Eigentumsübergang des eigenen Hofes des Anerben auf den nächstberechtigten Anerben des Erblassers. Beide Uebergänge sind steuerbefreit.

Beispiel:

In der Gegend ist Aeltestenrecht Brauch. Der Bauer B hat einen Erbhof und zwei Söhne C und D. C besitzt bereits einen Erbhof. Stirbt B, so fällt sein Hof an D. Macht dagegen C von seinem Austauschrecht Gebrauch, so fällt der Hof des B an C. Der Hof des C fällt an D als den nächstberufenen Erben des B, falls er ihn nicht ausschlägt. Steuerbefreit ist sowohl der Anfall an C als auch der an D.

Die Steuerbefreiung des Anfalls an C ergibt sich ohne weiteres aus §§ 55 REG., 42 EHRV. Beim Uebergang des Hofes des C an D besteht aber die Besonderheit, als der Erwerber des Hofes (D) nicht Anerbe des bisherigen Eigentümers (C), sondern eines anderen

Bauern, nämlich des Erblassers (B), ist. Es würde jedoch dem Sinn der Steuerbefreiungen widersprechen, den Uebergang an D der Steuerpflicht zu unterwerfen. Der Uebergang an D bleibt daher in entsprechender Anwendung des § 42 Abs. 1 Ziff. 1 ebenfalls steuerfrei.[24])

b) Vererbung mehrerer Erbhöfe. Hinterläßt der Bauer mehrere Erbhöfe, so können die als Anerben Berufenen in der Reihenfolge ihrer Berufung je einen Erbhof wählen, so daß niemand mehr als einen Erbhof bekommt (§ 23 REG.). Jeder Anerbenberechtigte erwirbt das Eigentum an dem von ihm gewählten Hof mit der Vollziehung der Wahl. Mit der Vollziehung der letzten Wahl erwirbt zugleich der Nächstberufene das Eigentum an dem übrigbleibenden Hof (§ 23 Abs. 3 REG.). Der gesetzgeberische Gedanke ist hier der gleiche wie in § 22 REG., wonach kein Bauer mehr als einen Erbhof haben soll. Die Auswahlerklärung hat gegenüber dem zuständigen Anerbengericht in öffentlich beglaubigter Form oder zur Niederschrift der Geschäftsstelle zu erfolgen. Der Zeitpunkt des Eigentumsübergangs an den Erbhöfen ist danach auf den Zeitpunkt der Vollziehung der Wahl festgesetzt. Die Wahl hat im Gegensatz zu der Einzelerbfolge (§ 19 Abs. 2 REG.) keine unmittelbar auf den Eintritt des Todes des Erblassers rückwirkende Kraft, es besteht vielmehr bis zu ihrer Vornahme eine Miterbengemeinschaft unter den Anerbenberechtigten, die durch Vollziehung der Wahl auseinandergesetzt wird.[25]) Obwohl also das Eigentum erst mit Vollziehung der Wahl übergeht, handelt es sich dennoch um einen steuerfreien Erwerb von Todes wegen.[26]) Der Anfall durch die Wahl wird durch den Erbfall begründet, so daß gemäß §§ 55 REG., 42 EHRV. Steuerfreiheit eintritt.

c) Ausschlagung. Da der Erbhof nach § 19 REG. einen besonderen Teil der Erbschaft bildet, hat der Gesetzgeber auch die Möglichkeit geschaffen, den Anfall des Erbhofs besonders auszuschlagen. Nach § 29 REG. kann der Anerbe den Erbfall ausschlagen, ohne die Erbschaft in das übrige Vermögen auszuschlagen. Auf diese Sonderausschlagung finden die Vorschriften des Bürgerlichen Gesetzbuchs über die Ausschlagung der Erbschaft entsprechende Anwendung. Die Ausschlagungserklärung des Anerben muß daher in öffentlich beglaubigter Form (§ 1945 BGB.) gegenüber dem Anerbengericht erfolgen. Die Streitfrage, ob die Abgabe zu Pro-

---

24) ebenso Rderl. d. RdF. v. 17. 3. 1937 Abschn. II; Ott, Handbuch, S. 588 u. Nachtrag S. 83; Jahn, DStBl. S. 849; Baumecker § 22, Anm. 3; Spohr a. a. O. S. 1054.

25) Baumecker § 23, Anm. 3.

26) Ott, Handbuch, S. 589; Jahn, DStBl. S. 851; Spohr a. a. O. S. 1055.

tokoll vor dem zuständigen Anerbengericht genügt, ist in bejahendem Sinn für das Reichserbhofrecht ebenso zu entscheiden, wie es für das BGB. geschehen ist.[27]) Der Anfall des Erbhofs kann danach statt in öffentlich beglaubigter Form auch durch eine vor dem zuständigen Anerbengericht zur Niederschrift abgegebene und von diesem in gehöriger Form beurkundete Erklärung wirksam ausgeschlagen werden.[28]) Schlägt der Anerbe aus, so gilt der Anfall an ihn als nicht erfolgt. Der Erbhof fällt demjenigen an, welcher berufen sein würde, wenn der Ausschlagende zur Zeit des Erbfalls nicht gelebt hätte (§ 1953 BGB.). Der Anfall des Erbhofs erfolgt dann auf den nächsten zur Anerbenfolge Berufenen und gilt als mit dem Tode des Erblassers erfolgt. Die Anwendbarkeit der Vorschriften des bürgerlichen Rechts bedeutet nun nicht etwa den Ausschluß der Steuerbefreiungsvorschriften des Reichserbhofgesetzes. Der Anfall vollzieht sich vielmehr im Rahmen des Reichserbhofgesetzes, so daß der Uebergang des Erbhofes auf den nächsten zur Anerbenfolge Berufenen als Uebergang im Weg der Erbfolge nach § 42 Abs. 1 Ziff. 1 EHRV. steuerbefreit ist.

Zweites Kapitel.

Uebergang auf Grund eines Uebergabevertrages.

Durch § 19 REG. wird der Hof beim Tode des Bauern der Sippe erhalten und bildet einen besonderen Teil der Erbschaft, der ungeteilt auf den Anerben übergeht. Neben dem Uebergang des Erbhofs im Weg der Erbfolge besteht der bäuerliche Brauch, schon zu Lebzeiten den Hof dem Nachfolger zu übergeben. Es besteht kein Grund, dieser Gewohnheit entgegenzutreten. Die Uebertragung unter Lebenden ist sogar erwünscht und wird vom Reichserbhofgesetz begünstigt. Nach § 37 Abs. 3 soll das Anerbengericht die Genehmigung zur Veräußerung des Erbhofs erteilen, wenn der Bauer den Hof einem Anerbenberechtigten übergeben will, der beim Erbfall der Nächstberechtigte wäre oder vom Erblasser gemäß § 25 zum Anerben bestimmt werden könnte. Die Genehmigung soll nur erteilt werden, wenn der Uebergabevertrag den Erbhof nicht über seine Kräfte belastet. Nach § 37 Abs. 2 kann das Anerbengericht die Veräußerung genehmigen, wenn ein wichtiger Grund vorliegt. Dieser Bevorzugung von Hofübergaben schließt sich das Steuerrecht aus dem Gedanken der Vermeidung von Belastungen und

27) vgl. Staudinger, Erläuterungsbuch z. BGB. 10. Aufl. § 129 Anm. 5.
28) REHG. Bd. 4 S. 146.

damit der Erhaltung deutscher Erbhöfe an. § 42 Abs. 1 Ziff. 1 und 2 erklärt den Uebergang des Erbhofs auf den Anerben im Wege des Uebergabevertrages und die vom Anerbengericht gemäß § 37 Abs. 2 REG. ausnahmsweise zugelassene Uebertragung des Erbhofs auf eine nichtanerbenberechtigte Person, wenn der Vertrag seinem sachlichen Inhalt nach einem Uebergabevertrag entspricht, für steuerfrei.

Voraussetzung der Befreiung ist also der Uebergang auf Grund eines Uebergabevertrages. Im Folgenden soll zuerst das Wesen des Uebergabevertrags des Reichserbhofrechts in seinen wesentlichen Merkmalen umrissen werden.

I. Das Wesen des Uebergabevertrages. Der Uebergabevertrag wird in den einzelnen Landesteilen verschieden bezeichnet. Zum Beispiel nennt man ihn in der Provinz Hessen „Gutsansatzvertrag", in Schleswig-Holstein „Gutsüberlassungsvertrag", in Braunschweig „Hofverlaßvertrag". Das Wesen des Uebergabevertrages besteht darin, daß der Bauer für seinen Hof die Erbfolge vorwegnimmt und eine Regelung unter Lebenden trifft, die an sich kraft Gesetzes mit seinem Tod eintritt. Eine gesetzliche Regelung hat der Uebergabevertrag nicht gefunden. Auch das Reichserbhofgesetz regelt ihn nicht, setzt ihn aber in § 37 Abs. 3 als rechtlich möglich und zulässig voraus. Das Reichsgericht gibt folgende Begriffsbestimmung (RGZ. Bd. 118 S. 17): „Der Uebergabevertrag ist ein Vertrag eigener Art zwischen dem Bauer und dem Uebernehmer, durch den der Bauer mit Rücksicht auf die künftige Erbfolge den Hof einem seiner Anerben überträgt und dabei für sich und seine Ehefrau einen Altenteil und zugunsten seiner erbberechtigten Abkömmlinge deren Versorgung vereinbart." Daraus ergibt sich das Hauptmerkmal des Uebergabevertrages. Der gealterte Bauer zieht sich auf sein Altenteil zurück, um den Hof einem tatkräftigen Nachfolger aus der Reihe seiner Abkömmlinge zu übergeben. Die jüngere Generation gelangt dadurch im besten Lebensalter in eine selbständige und verantwortliche Stellung. Die Hofübergabe ist somit eine unter Lebenden vorweggenommene Erbfolge. Diese begriffliche Grundlage ist nunmehr Allgemeingut geworden und in zahlreichen Entscheidungen des Reichserbhofgerichts klar herausgestellt.[29])

Aus der Natur des Uebergabevertrages als einer vorweggenommenen Erbfolge unter Lebenden ergibt sich, daß hierbei weder Leistung und Gegenleistung nach Art des gegenseitigen Vertrages (Kaufvertrags) gegenüberstehen, noch ein Veräußerungs- oder Uebergabepreis vereinbart werden kann. Die Uebergabe ist grundverschieden von einer Veräußerung und einem Kaufe. Es haben

29) RdRN. 1935 S. 165 Nr. 111; S. 391 Nr. 277; S. 548 Nr. 387.

vielmehr für die Regelung des Generationenwechsels im Wege der Hofesübergabe die gleichen Rechtsgrundsätze zu gelten wie beim Uebergang im Weg der Erbfolge. Die Vorschriften der §§ 30—32 REG., die für die Erbfolge nähere Bestimmungen treffen, sind daher ebenso gesetzlicher Inhalt des Vertrages unter Lebenden, d. h. mit dem Uebergang des Hofes entstehen die Versorgungsleistungen für die weichenden Erben und das Recht auf Heimatzuflucht (§ 30 REG.) sowie das Altenteil für den Uebergeber und seine Ehefrau (§ 31 REG.) kraft Gesetzes. Nur sofern inhaltlich der Vertrag über diese Leistungen nähere und genauere im einzelnen festgelegte Bestimmungen trifft, liegt ein Uebergabevertrag vor. Maßgebend für seinen Inhalt ist also, daß Versorgungsleistungen für die weichenden Erben und ein Altenteil für den Uebergeber und seiner Ehefrau vereinbart werden, wobei den Beteiligten überlassen bleibt, in angemessenen Grenzen die Vereinbarungen nach ihrem Gutdünken und Willen auszugestalten.[30])

Jede Vereinbarung, die auf eine Entgeltsleistung oder Lastenübernahme hinausläuft, ist unzulässig. Die Vereinbarung eines „Gutsabstandsgelds" oder eines „Uebergabepreises" an Stelle des Altenteils oder neben dem Altenteil oder einer Verzinsung des „Kaufpreisrestes" oder aber die dingliche Sicherung der Altenteils- oder Versorgungsleistungen ist mit dem Wesen des Uebergabevertrages nicht vereinbar,[31]) ebenso nicht die Belastung des Erbhofs mit einem Nießbrauch zugunsten des Uebergebers.[32]) Als Unterhaltsbeitrag kommt nicht die einmalige Zahlung einer größeren Summe, sondern nur die laufende Entrichtung kleinerer Beträge in Betracht, die als wiederkehrende Unterhaltsleistungen unverzinslich sind und mit dem Tode des Unterhaltsberechtigten ihr Ende finden.[33])

Die Unterscheidung zwischen Uebergabevertrag und Kaufvertrag ist für die Steuerbefreiung von wesentlicher Bedeutung. Bei einem Uebergang durch Kaufvertrag kann man nicht von einer vorweggenommenen Erbfolge sprechen. Der Erwerber ist nichts anderes als ein gewöhnlicher Käufer und Rechtsnachfolger. Ein solcher Uebergang fällt nicht unter die Steuerbefreiung, auch wenn der Hof in der Hand des Erwerbers seine Erbhofeigenschaft behält. Der Uebergang ist nur dann kein wirtschaftlicher Vorgang, an den Steuern geknüpft werden können, wenn es sich um eine vorweggenommene Erbfolge sandelt. Dagegen kann das Steuerrecht

30) REHG. Bd. 4 S. 260.
31) REHG. in RdRN. 1935 S. 548 Nr. 387; DNotZ. 1936 S. 103; Ott StuW. 1936 S. 576; Vogels DNotZ. 1936 S. 288; Rderl. d. RdF. v. 17. 3. 1937 Abschn. II, 2 RStBl. S. 447.
32) REHG. Bd. 2 S. 245.
33) REHG. in RdRN. 1935 S. 288; Rauber RdRN. 1935 S. 782.

nicht befreien, wenn der Uebergang auf einem Kaufvertrag beruht. Denn dann handelt es sich steuerrechtlich um einen gewöhnlichen Grundstücksumsatz, der im Interesse der Gleichmäßigkeit der Besteuerung zu versteuern ist, selbst wenn erbhofrechtlich der Uebergang genehmigt wird.

An dieser in ständiger Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs und vor. Vogels und Ott[34]) bereits zu § 55 REG. vertretenen Ansicht ist festzuhalten. Sie entspricht nunmehr dem § 42 Abs. 1 Ziff. 1 und 2 EHRV. In seinem Runderlaß vom 17. März 1937 (RStBl. S. 447) hat der Reichsminister der Finanzen nochmals auf die Wichtigkeit des Vorliegens eines Uebergabevertrages hingewiesen. Die Steuerbehörden haben daher in eigener Zuständigkeit zu entscheiden, ob ein Uebergabevertrag dem Uebergang unter Lebenden zugrunde liegt, andernfalls muß die Steuerbefreiung abgelehnt werden.

Zusammenfassend ist gegenüber anderen möglichen und teilweise unklaren Auslegungen festzustellen:

1. Uebergang auf den Anerben nach § 37 Abs. 3 REG. im Weg des Uebergabevertrages ist steuerfrei. Wie aus der Entscheidung des Reichsfinanzhofs vom 3. Dezember 1937 (RStBl. 1938 S. 278) hervorgeht, besteht auch im Falle des § 37 Abs. 3 eine Prüfungspflicht der Steuerbehörden, ob ein Uebergabevertrag vorliegt, selbst wenn der Erwerber als neuer Eigentümer im Grundbuch eingetragen ist und somit Veräußerungsgenehmigung des Anerbengerichts vorliegt. Kaufverträge an Anerbenberechtigte sind grunderwerbsteuerpflichtig.

2. Uebergang auf eine nichtanerbenberechtigte Person nach § 37 Abs. 2 REG. ist steuerfrei, wenn der Uebergang im Weg des Uebergabevertrages erfolgt. Die Steuerbehörden haben darüber zu entscheiden, ob der Vertrag seinem sachlichen Inhalt nach einem Uebergabevertrag entspricht. Für die Veräußerung eines Erbhofs unter Vereinbarung eines offenen oder verdeckten Kaufpreises ist Grunderwerbsteuer nach der Höhe des Kaufpreises bzw. nach dem zuletzt festgestellten Einheitswert zu entrichten, auch wenn die Veräußerung vom Anerbengericht genehmigt worden ist.[35])

---

34) Urt. v. 11. 9. 1936 RStBl. S. 970; Urt. v. 9. 4. 1937 RFH. Bd. 41 S. 187; Urt. v. 3. 12. 1937 RStBl. 1938 S. 278; Vogels DNotZ. 1936 S. 288; Ott, Handbuch S. 585 ff.

35) Rderl. d. RdF. v. 17. 3. 1937 Abschn. II, 2 RStBl. S. 446; Urt. vom 9. 4. 1937 RFH. Bd. 41 S. 187.

Beispiel zu 1:

Der Bauer überträgt den Hof an eine Person, die im Sinne des § 37 Abs. 3 REG. Anerbe ist. Als Kaufpreis wird ein Betrag in Höhe von 100 000 RM. vereinbart, von dem 50 000 RM. sofort, der Rest in Raten zahlbar sind. Hier fehlt es an der einem Uebergabevertrag eigentümlichen Vereinbarung eines Unterhalts, z. B. in Gestalt eines Altenteils, für den Veräußerer. Die Vereinbarung des Kaufpreises ist mit dem Wesen des Uebergabevertrages nicht vereinbar. Die Uebertragung ist daher steuerpflichtig, auch wenn sie vom Anerbengericht genehmigt worden ist (RStBl. 1938 S. 278).

Beispiel zu 2:

Der Bauer überträgt seinen Erbhof durch notariellen „Ueberlassungs- und Altenteils-Vertrag" an eine nichtanerbenberechtigte Person nach § 37 Abs. 2 REG. Genehmigung des Anerbengerichts liegt vor. Im Vertrag ist der Wert des Grundbesitzes auf 45 000 RM. angegeben. Die Gegenleistung des Uebernehmers besteht in:

1. einer sofortigen Barzahlung von 1500 RM.,
2. in einem hypothekarisch zu sichernden Restkaufgeld von 6500 RM., das mit 4 v. H. verzinslich ist,
3. in der Ueberlassung der mit 2000 RM. Jahreswert angegebenen Pachtzinsnutzung an 64 Morgen Land bis zu einem gewissen Zeitpunkt.
4. in den üblichen Altenteilsleistungen, wie Gewährung von Wohnung, Küchenbenützung, Lieferung bestimmter Mengen von Getreide, Kartoffeln, Gemüse, Butter und Taschengeld.

Diese Vertragsbestimmungen widersprechen ihrem sachlichen Inhalt nach dem Wesen des Uebergabevertrages. Der Uebergang des Erbhofs ist daher steuerpflichtig (RFH. Bd. 41 S. 187).

II. Uebergabe an einen Anerbenberechtigten. Ergibt die Prüfung, daß kein Uebergabevertrag, sondern ein gewöhnlicher Kaufvertrag dem Uebergang zugrunde liegt, so handelt es sich um einen Umsatz, der grunderwerbsteuer- und für den Teil des Kaufpreises, der auf das mitveräußerte Zubehör entfällt, umsatz- bzw. urkundensteuerpflichtig ist. Liegt dagegen ein Uebergabevertrag vor, so kommt als zweite und letzte Voraussetzung der Steuerfreiheit nach § 42 Abs. 1 Ziff. 1 EHRV. hinzu, daß der Erwerber zu den Anerbenberechtigten im Sinne von § 37 Abs. 3 REG. gehören muß.

Nach § 37 Abs. 3 kommt als Anerbe derjenige in Betracht, der beim Erbfall der Nächstberechtigte wäre oder vom Erblasser gemäß § 25 zum Anerben bestimmt werden könnte. Der Hofüber-

geber kann also sowohl den nächstanerbenberechtigten gesetzlichen Anerben im Uebergabevertrag benennen, als auch im Rahmen und in den Grenzen der Anerbenordnung nach § 25 Abs. 1—4 REG. und der §§ 9—10, 53 EHRV. den Anerben auswählen.

Es ist selbstverständlich, daß diese so ausgewählte Person Anerbe und der Uebergang des Erbhofs auf sie steuerfrei ist.[36]) Dabei handelt es sich nicht etwa um eine ausdehnende Auslegung des § 55 REG. zugunsten des Steuerrechts.[37]) Anerben im Sinne der Befreiungsvorschriften ist vielmehr jeder Anerbe nach Reichserbhofrecht. Nach Reichserbhofrecht bedeutet aber die im Rahmen und in den Grenzen der Anerbenordnung erfolgte Bestimmung zum Anerben die Bestimmung des Uebernehmers wie eines Anerben.[38]) Eine so bestimmte Person ist daher als „Anerbe" von der Steuer befreit.

Zweifelhafter ist die Frage, ob ein steuerfreier Uebergang des Erbhofs unter Lebenden auf den Anerben auch dann vorliegt, wenn der Bauer mangels gesetzlicher Anerben den Hof einer Person übergibt, die er oder der Reichsbauernführer nach § 25 Abs. 5 REG. zum Anerben bestimmen könnte. Wenn der Bauer die Erbfolge durch den Uebergabevertrag vorwegnehmen darf, so muß sich doch sein Bestimmungsrecht im Rahmen des Gesetzes halten. Er darf die Erbfolge nur so vorwegnehmen, wie sie im Todesfall eintreten würde. Er hat nicht alle im § 25 REG. genannten Personen frei zur Wahl.[39]) Eine Auswahl des Anerben im Rahmen des § 25 Abs. 5 REG. kommt also erst dann in Frage, wenn keine anerbenberechtigten Personen mehr vorhanden sind. Sind keine anerbenberechtigten Personen vorhanden, kann der Bauer irgendeine Person — sei sie sippeangehörig oder sippefremd — zum Anerben bestimmen, ohne an die Zustimmung des Anerbengerichts gebunden zu sein. Die Prüfung des Anerbengerichts darf sich nur auf die Bauernfähigkeit des Erwerbers und auf das Brauchtum erstrecken.[40]) Trifft der Bauer keine Bestimmung, so geht das Bestimmungsrecht auf den Reichsbauernführer über. Es sind nun Zweifel aufgetaucht, ob die nach § 25 Abs. 5 a. a. O. benannte Person Anerbe im Sinne des § 37 Abs. 3 a. a. O. und der Steuerbefreiungsvorschriften ist.

Das Reichserbhofgericht hat die Frage in dem Urteil vom 31. Oktober 1935[41]) verneint. In dem zur Entscheidung stehenden Fall stellt das Reichserbhofgericht fest, daß der Hofübergeber befugt

---

36) ebenso mit Recht Urt. v. 29. 6. 1934 RStBl. S. 947.
37) wie Ott, Handbuch, S. 585 will.
38) ebenso Hennig S. 576.
39) REHG. in EHRspr. § 37 c Nr. 54, 60.
40) EHRspr. § 37 c Nr. 31; JW. 1935 S. 1420.
41) DNotZ. 1936 S. 281 = REHG. Bd. 2 S. 145.

gewesen ist, den Anerben nach freier Wahl zu bestimmen, da keine anerbenberechtigten Personen vorhanden waren. Es führt dann aber aus: „Wenn der Uebergeber nun den Hof noch zu Lebzeiten auf W. übertrug, so finden auf diese Ueberlassung die besonderen Bestimmungen des § 37 Abs. 3 a. a. O. keine Anwendung. Denn diese Vorschrift setzt die Uebergabe an einen „Anerbenberechtigten" voraus, sie gilt also nur für Fälle, in denen der Uebernehmer zum Kreise der Anerbenberechtigten gehört, wenn er auch nicht der gesetzlich nächstberufene Anerbe zu sein braucht. Die vorliegende Hofübertragung ist daher nach § 37 Abs. 2 a. a. O. zu beurteilen." Danach hält das Reichserbhofgericht beim Fehlen von Personen der gesetzlichen Anerbenordnung nur Veräußerungen an Nichtanerbenberechtigte nach § 37 Abs. 2 a. a. O. für möglich. Dieser Ansicht kann nicht gefolgt werden. Das Wesen des Uebergabevertrages beruht auf einer vorweggenommenen Erbfolge. Der Bauer soll in der Lage sein, die Erbfolge vorwegzunehmen und zwar genau in den Grenzen, wie sie im Todesfalle eintreten würde. Da der Bauer beim Fehlen gesetzlicher Anerben durch Testament als Erbvertrag irgendeine bauernfähige Person zum Anerben bestimmen kann, und diese Person dann Anerbe im Sinne des Gesetzes ist, so muß dasselbe gelten, wenn die Bestimmung bei Lebzeiten im Uebergabevertrag erfolgt. Ueberdies ist nicht einzusehen, weshalb das Zitat des § 25 in § 37 Abs. 3 gerade den § 25 Abs. 5 ausnehmen soll. Denn oberster Grundsatz bleibt auch hier die Sache, das ist der Erbhof. Für die Anwendung der Steuerbefreiungsvorschriften gilt insbesondere, daß das Steuerrecht weniger den Anerben als Einzelperson als vielmehr den Erbhof vor Belastungen schützen und damit seiner Erhaltung dienen will. Die Entscheidung des Reichserbhofgerichts ist daher sowohl nach Reichserbhofrecht als auch in Anwendung der Steuerbefreiungsvorschriften abzulehnen.

Der Reichsminister der Finanzen hat zu der Frage ebenfalls Stellung genommen und sie wie folgt entschieden [42]):

„Die neuerdings mehrfach vertretene Meinung, daß eine gemäß § 25 Abs. 5 REG. vom Erblasser zum Anerben bestimmte Person nicht Anerbe im Sinne des § 55 REG. sei, weil sie nicht zu den Anerben im Sinne der gesetzlichen Anerbenordnung des § 20 REG. gehöre, ist irrig. Wenn keine bauernfähige Person der gesetzlichen Anerbenordnung vorhanden ist, kann der Bauer durch Testament oder Erbvertrag irgendeine bauernfähige Person zum Anerben bestimmen. Diese ist alsdann ohne Zweifel Anerbe im Sinne des Gesetzes und damit auch Anerbe im Sinne des § 55 REG. Die Steuerbefreiungsvorschrift des § 55 REG. muß ebenso auch an-

42) Rderl. d. RdF. v. 8, 11. 1935 RStBl. S. 1425.

gewendet werden, wenn der Bauer mangels bauernfähiger Personen der gesetzlichen Anerbenordnung den Hof einer Person übergibt, die er gemäß § 25 Abs. 5 REG. von Todes wegen zum Anerben bestimmen könnte (vgl. § 37 Abs. 3 REG.)." In dem Runderlaß vom 17. März 1937 (RStBl. S. 446) hat der Reichsminister der Finanzen die wiedergegebene Ansicht beibehalten und betont, daß es ohne Bedeutung sei, ob der Anerbe kraft Gesetzes berufen oder vom Bauern auf Grund der Ermächtigung in § 25 REG., §§ 9—10 zulässigerweise zum Anerben bestimmt ist.

Anerbe ist sonach auch jede vom Uebergeber im Uebergabevertrag gemäß § 25 Abs. 5 REG. oder vom Reichsbauernführer bestimmte Person.[43])

Zusammenfassend ist für die praktische Anwendung der Steuerfreiheit des Uebergangs von Erbhöfen unter Lebenden nach § 55 REG. und § 42 Abs. 1 Ziff. 1 EHRV. festzustellen:

1. Der Uebergang des Erbhofs muß auf Grund eines Uebergabevertrages erfolgen.

2. Der Uebernehmer des Erbhofs muß Anerbe sein. Anerbe ist (§ 37 Abs. 3 REG.):

a) der gesetzliche Anerbe der Anerbenordnung des § 20 REG.;
b) die im Rahmen der Anerbenordnung vom Uebergeber nach § 25 Abs. 1—4 REG. oder den sonstigen Vorschriften des Erbhofrechts bestimmte Person;
c) beim Fehlen von anerbenberechtigten Personen die vom Uebergeber oder Reichsbauernführer gemäß § 25 Abs. 5 REG. bestimmte Person, mag sie sippeangehörig oder sippefremd sein.

III. Uebergabe an einen Nichtanerbenberechtigten. Will der Bauer den Hof einer nichtanerbenberechtigten Person übergeben, so kann die Genehmigung zur Veräußerung durch das Anerbengericht nur gemäß Abs. 2 des § 37 REG. bei Vorliegen eines wichtigen Grundes erteilt werden. Gegenüber dem absoluten Verbot der Unveräußerlichkeit und Unbelastbarkeit des Erbhofs nach § 37 Abs. 1 gibt Abs. 2 eine allgemeine Veräußerungsmöglichkeit, nach der die Veräußerung genehmigt werden kann, sofern ein wichtiger Grund im Sinne des Gesetzes gegeben ist.[44])

---

43) ebenso der RFH. Urt. v. 11. 9. 1936 RStBl. S. 970; v. 9. 4. 1937 RFH. Bd. 41 S. 187, v. 3. 12. 1937 RStBl. 1938 S. 278; und Vogels § 42, Anm. 11; Ott, Handbuch S. 585, StuW. 1936 I S. 581; Meiler JW. 1935 S. 395.

44) EHRspr. § 25 Abs. 5 Nr. 1; Vogels Komm. § 37 Anm. 39.

Einen Sonderfall der allgemeinen Veräußerungsmöglichkeit nach Abs. 2 stellt der Abs. 3 des § 37 REG. dar, wenn es sich um die Uebergabe an einen Anerbenberechtigten handelt. Hier hat das Anerbengericht nur das Vorliegen der Bauernfähigkeit des Anerben und die Frage zu prüfen, ob der Uebergabevertrag den Erbhof nicht über seine Kräfte belastet.[45]) Kann aber § 37 Abs. 3 REG. nicht angewendet werden, weil es sich nicht um eine nichtanerbenberechtigte Person handelt, so kann die Genehmigung nur gemäß § 37 Abs. 2 bei Vorliegen eines wichtigen Grundes erteilt werden; Abs. 3 findet insofern keine Anwendung.

Sind keine anerbenberechtigte Personen vorhanden, so kann der Bauer schon gemäß § 25 Abs. 5 irgendeine Person bestimmen, die dann Anerbe ist. § 37 Abs. 2 wird also in den Fällen in Betracht kommen, wo anerbenberechtigte Personen vorhanden sind, diese aber als Erbhofnachfolger nicht in Betracht kommen.

§ 42 Abs. 1 Ziff. 2 EHRV. erklärt den Uebergang an eine nichtanerbenberechtigte Person für steuerfrei. Diese Vorschrift ist eine Neuerung gegenüber § 55 REG. Sie gilt also nur für Erbhofübergänge, die nach dem 22. Dezember 1936 stattfinden.[46]) Das Steuerrecht geht hier von dem Gedanken aus, daß Vorgänge, die genehmigt sind und den Voraussetzungen eines Uebergabevertrages entsprechen, den Uebergaben an Anerbenberechtigte sehr nahe kommen. Da überdies der Schutz dem Erbhof gilt, besteht kein Grund, die Steuerbefreiung solchen Uebergängen zu versagen.

Nach Ansicht des III. Senats des Reichsfinanzhofs bedeutet die Vorschrift des § 42 Abs. 1 Nr. 2 EHRV. im Gegensatz zu der Auffassung des Reichsministers der Finanzen nur eine rechtsverbindliche Auslegung des Reichserbhofgesetzes, keine Erweiterung gegenüber dem Reichserbhofgesetz.[47]) Daraus würde folgen, daß sich die Befreiung des Uebergangs auf einen Nichtanerben bereits aus § 55 ergäbe und die Steuerfreiheit damit auch auf Fälle vor dem 21. Dezember 1936 Anwendung fände. Dieser Ansicht kann nicht gefolgt werden. Die Steuerbefreiung des § 55 REG. setzt einen „Anerben" voraus. Sie kann demnach auf solche vom Anerbengericht gemäß § 37 Abs. 2 ausnahmsweise zugelassene Uebertragungen des Erbhofs auf eine nichtanerbenberechtigte Person nicht angewendet werden. Die Steuerbefreiung für die vom Anerbengericht ausnahmsweise zugelassene Uebertragung eines Erb-

45) RdRN. 1935 S. 165 Nr. 111.

46) Reichsminister der Finanzen in RFH. Bd. 41 S. 187; Rderl. d. RdF. vom 17. 3. 1937, Abschn. II, 2 RStBl. S. 446.

47) Urt. v. 20. 2. 1936 DNotZ. 1936 S. 284 und vom 9. 4. 1937, RFH. Bd. 41 S. 187.

hofs auf eine nichtanerbenberechtigte Person ist erst durch § 42 Abs. 1 Ziff. 2 EHRV. neu eingeführt worden.[48]) Dieser Vorschrift eine Rückwirkung beizulegen oder § 55 REG. ausdehnend auch auf den „Nichtanerben" auszulegen, ist nicht angängig. Denn erst § 42 Abs. 1 Ziff. 2 stellt fest, daß der Veräußerungsvertrag seinem sachlichen Inhalt nach einem Uebergabevertrag entsprechen muß. Durch diese Erweiterung und Neueinfügung wird die Verbindung mit den erbhofrechtlichen Zielen und Zwecken hergestellt, andernfalls Veräußerungen von Erbhöfen durch gewöhnlichen Kaufvertrag zur Steuerbefreiung kommen könnten, wie das noch nicht auf das Erfordernis der „Uebergabe" abstellende Urteil des III. Senats vom 20. Februar 1936 zeigt.

Erbhofübergänge auf eine nichtanerbenberechtigte Person, die vom Anerbengericht gemäß § 37 Abs. 2 ausnahmsweise genehmigt werden, sind daher seit dem 23. Dezember 1936 steuerfrei, wenn der Vertrag seinem sachlichen Inhalt nach einem Uebergabevertrag entspricht.

IV. Sonderfälle. Es taucht die Frage auf, wie die Fälle zu behandeln sind, wo Anerben zwar vorhanden sind, aber auf den Erbhof verzichtet haben. Liegt ein gültiger Verzicht vor, so ist die an die Stelle des Verzichtenden tretende und vom Bauer im Uebergabevertrag nunmehr bestimmte Person Anerbe entweder als Nächstberechtigter oder nach § 25 Abs. 5. Die Steuerfreiheit ergibt sich aus § 42 Abs. 1 Ziff. 1 EHRV. Liegt ein gültiger Verzicht nicht vor, so bleibt die verzichtende Person Anerbe, und die Genehmigung des Uebergangs auf den Nichtanerben kann nur ausnahmsweise vom Anerbengericht nach § 37 Abs. 2 genehmigt werden. Für die Steuerfreiheit kommt dann § 42 Abs. 1 Ziff. 2 EHRV. in Frage. Die Problemstellung geht also dahin, wann liegt erbhofrechtlich ein gültiger Erbverzicht vor, und kann sich das Steuerrecht der Entscheidung nach Erbhofrecht anschließen oder eine Erleichterung gewähren?

Der Erbverzicht ist die Form, in der der Anerbe schon vor dem Erbfall als Erbberechtigter wegfallen kann. Der Anerbe kann auf sein Anerbenrecht verzichten und scheidet damit als Anerbe aus. Das Reichserbhofgesetz schließt solchen Verzicht nicht aus, auch nicht etwa dadurch, daß es nur die Ausschlagung behandelt. Das Reichserbhofgericht führt dazu neuestens in seinem Beschluß vom 3. Mai 1937 aus (REHG. Bd. 4 S. 206): „Für die Ausschlagung trifft das REG. nur die Regelung, daß sie auf das Anerbenrecht be-

48) ebenso der II. Senat des RFH. v. 3. 12, 1937 RStBl. 1938 S. 278; Vogels Komm. § 42 Anm. 14.

schränkt werden kann, was wegen des § 1950 BGB. nötig war; im übrigen setzt es die Ausschlagungsmöglichkeit voraus. Die Zulassung des Verzichts widerspricht auch nicht der gesetzlichen Regelung der Anerbenfolge. Bei dem Verzichtsvertrag steht der Verzichtende im Vordergrund; sein Verzichtswille gibt den Ausschlag. Deshalb kann nicht eingewendet werden, daß dem Erblasser durch die Zulassung des Verzichts eine zu große Einwirkung auf die Anerbenfolge eingeräumt würde. Diese Einwirkung geht auf den verzichtenden Anerben zurück. Dessen Verzicht kann aber solange nicht als dem Gesetz widersprechend angesehen werden, als das Gesetz den berufenen Anerben nicht zur Annahme zwingt, sondern die Ausschlagung zuläßt. Der Verzicht ist auch ein zweckmäßiges Mittel, schon zu Lebzeiten des Eigentümers über die spätere Anerbenfolge Klarheit zu schaffen, anstatt den Erbfall und die Ausschlagung abzuwarten; das ist für den Hof oft nur von Vorteil. Der Verzicht kann im Einzelfall auch zu einer durchaus wünschenswerten Regelung der Anerbenfolge dienen. Der Gesetzgeber hat ihn denn auch in § 9 EHRV. ausdrücklich erwähnt. Auf den Erbverzichtsvertrag finden, auch insoweit er einen Verzicht auf das Anerbenrecht enthält, mangels anderer gesetzlicher Regelung die Vorschriften des BGB. Anwendung, soweit sie nicht mit den Bestimmungen und dem Sinn des Erbhofrechts unvereinbar sind."

Der Verzicht bedarf zu seiner Rechtswirksamkeit nach §§ 2346, 2349 BGB. der Form des gerichtlichen oder notariellen Vertrages mit dem Erblasser. Da das Reichserbhofgesetz und die Erbhofrechtsverordnung keine andere Bestimmung über die Form treffen, gilt nach herrschender Lehre des Erbhofrechts die Formvorschrift des BGB. auch für den Verzicht des Anerben.[49]) Daraus ergibt sich, daß bei formlosem Verzicht des Anerben oder bei nur einer Erklärung des Einverständnisses mit der beabsichtigten Hofübertragung die Erklärung unwirksam ist und der Verzichtende Anerbe bleibt.

Für die steuerrechtliche Prüfung der Frage, ob der Anerbe rechtswirksam weggefallen ist, gelten dieselben Grundsätze.

Der Reichsfinanzhof steht demgegenüber auf dem Standpunkt, daß im allgemeinen die formlose Verzichtserklärung des oder der Anerbenberechtigten als ausreichend angesehen werden müsse, und daß regelmäßig der Verzicht durch die Genehmigung des Anerbengerichts, das ja die einschlägigen Verhältnisse prüfen und die gesetzlichen Anerbenrechte nicht übersehen dürfe, ersetzt werde. Der Reichsfinanzhof stellt daher auch der formlosen Verzichtserklärung die Erklärung des Einverständnisses mit der beabsichtigten Hofüber-

49) REHG. Bd. 2 S. 232 ff. = DNotZ. 1936 S. 490; REHG. Bd. 4 S. 206.

tragung gleich.[50]) Nach Vogels und Ott[51]) soll für gewisse klarliegende Fälle die formlose Erklärung aus dem Grunde genügen, um den Beteiligten die Kosten und Umständlichkeiten des Erbverzichtsvertrages zu ersparen.

Wenn auch diese Gründe, auf die auch der Reichsfinanzhof hinaus will, zu billigen sind, so liegt es doch immer im Wesen eines formellen Vertrages, daß er umständlicher ist. Das Gesetz führt für gewisse rechtserhebliche Vorgänge Formvorschriften ein, um vor Uebereilung zu schützen und die Beteiligten zur genauen Ueberlegung der Folgerungen ihres Handelns anzuhalten. Dies gilt in erhöhtem Maße für den Erbverzicht, durch den der Anerbe auf sein Anerbenrecht verzichtet. Hinzu kommt, daß die Genehmigung des Anerbengerichts nicht die Bedeutung hat, daß der Erwerber Anerbe des Veräußerers wird. Für das Steuerrecht ist es aber besonders von Wichtigkeit, festzustellen, ob es sich um einen Anerben oder Nichtanerben handelt. Es besteht daher kein Grund, für die steuerrechtliche Behandlung von dem für das Erbhofrecht vorgeschriebenen formellen Verzichtsvertrag abzugehen. Demgemäß hat sich auch der Reichsminister der Finanzen auf den Standpunkt gestellt,[52]) daß der Verzicht der Form eines gerichtlichen oder notariellen Vertrages bedarf. Bei formlosem Verzicht des Anerben ist eine Erklärung unwirksam, und der Verzichtende bleibt Anerbe. Eine Steuerbefreiung würde also bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen nur nach § 42 Abs. 1 Ziff. 2 EHRV. in Betracht kommen.

Als zweiter Sonderfall kommt die Frage der Steuerfreiheit des Uebergangs des Erbhofs im Falle der Abmeierung in Betracht. Der Bauer muß ehrbar sein. Er muß nach seinem Verhalten ein ehrbarer Volksgenosse sein, insbesondere was die Erfüllung seiner Berufspflichten anbelangt. Eines Verstoßes gegen die Bauernehre macht sich schuldig, wer den Vollstreckungsschutz des Reichserbhofgesetzes dazu mißbraucht, um sich festgestellten Steuerschulden zu entziehen.[53]) Ueberhaupt muß man von einem ehrbaren Bauern verlangen, daß er wenigstens den guten Willen zeigt, seine Gläubiger, wenn auch nur durch Teilzahlungen, zu befriedigen. Wer es hieran fehlen läßt und seinen Gläubigern nicht einmal geringste Forderungen oder Teilbeträge bezahlt, obwohl er dazu in der Lage ist, geht der

---

50) RFH. v. 20. 2. 1936 DNotZ. 1936 S. 284; v. 9. 4. 1937 RFH. Bd. 41 S. 187.

51) DNotZ. 1936 S. 288; Ott StuW. 1936 I S. 582.

52) Reichsminister der Finanzen in RFH. Bd. 41 S. 187; Rderl. d. RdF. v. 17. 3. 1937 RStBl. S. 447 Abschn. II, 1.

53) EHRspr. § 15 Nr. 58 = RdRN. 1936 S. 303.

Bauernfähigkeit verlustig.[54]) Der Bauer muß ferner fähig sein, den Hof ordnungsmäßig zu bewirtschaften. Fallen diese Voraussetzungen fort oder kommt der Bauer seinen Schuldverpflichtungen nicht nach, obwohl ihm dies bei ordnungsmäßiger Wirtschaftsführung möglich wäre, so kann das Anerbengericht auf Antrag des Landesbauernführers die Verwaltung und Nutznießung des Erbhofs dauernd oder auf Zeit auf den Ehegatten des Bauern oder auf denjenigen übertragen, der im Falle des Todes des Bauern der Anerbe wäre. Wenn ein Ehegatte oder Anerbe nicht vorhanden oder diese nicht bauernfähig sind, so kann das Anerbengericht das Eigentum am Erbhof auf Antrag des Reichsbauernführers auf eine von diesem vorzuschlagende bauernfähige Person übertragen (§ 15 Abs. 3 REG. sog. große Abmeierung). Das Eigentum am Erbhof geht mit der Rechtskraft des Uebertragungsbeschlusses über (§ 15 Abs. 4 S. 1 REG.). Es herrscht Einverständnis darüber, daß der Eigentumsübergang in diesen Fällen steuerfrei ist.[55]) Stehen dem abgemeierten Bauern ausnahmsweise nach näherer Regelung des Anerbengerichts Versorgungsansprüche wie ein notdürftiger Unterhalt zu, so sind diese dem Erwerber auferlegten Leistungen nicht als Gegenleistungen für die Uebertragung des Erbhofs nach Art eines Kaufpreises anzusehen.[56])

Drittes Kapitel.

Uebergang von Ehegattenerbhöfen.

Nach § 1 Abs. 1 Ziff. 2 REG. muß der Erbhof sich grundsätzlich im Alleineigentum einer bauernfähigen Person befinden. Er darf nicht zum Gesamtgut einer ehelichen Gütergemeinschaft oder einer juristischen Person gehören oder sonst im Eigentum mehrerer Personen stehen.

Als Erbhöfe, die im Eigentum mehrerer Personen stehen, kommen nur Ehegattenerbhöfe in Betracht. Ihr Kreis ist durch die Erbhofrechtsverordnung erweitert. Nach dem zur Zeit geltenden Recht kommen daher als Erbhöfe, die im Eigentum mehrerer Personen stehen und die als „Ehegattenerbhöfe" zusammengefaßt werden, folgende Fälle in Betracht (§§ 17 ff. EHRV.):

1. Alle Höfe, die am 1. Oktober 1933 zum Gesamtgut einer ehelichen Gütergemeinschaft (allgemeine Gütergemeinschaft, Errungerschaftsgemeinschaft, Fahrnisgemeinschaft) gehören.

---

54) EHRspr. § 15 Nr. 58 = RdRN. 1936 S. 303; vgl. auch §§ 73 ff. EHVfO.

55) Rderl. d. RdF. v. 17. 3. 1937 RStBl. S. 447.

56) ebenso Ott StuW. 1936 S. 589.

2. Alle Höfe, die am 1. Oktober 1933 Ehegatten zu Miteigentum nach Bruchteilen gehörten.

3. Alle Höfe, die am 21. Dezember 1933 zum Teil im Alleineigentum des Mannes, zum Teil im Alleineigentum der Frau standen.

4. Alle Höfe, die am 21. Dezember 1933 zum Teil im gemeinschaftlichen Eigentum beider Ehegatten und zum Teil im Alleineigentum eines oder jedes der Ehegatten stehen.

5. Alle Höfe, die am 23. Dezember 1936 die Voraussetzungen in Ziff. 1 und 2 erfüllt haben.

6. Alle Höfe, die am 23. Dezember 1936 die Voraussetzungen in Ziff. 3 und 4 erfüllt haben.

7. Alle Höfe, bei denen die Voraussetzungen der Ziff. 1, 2, 3 und 4 erst am 24. Dezember 1936 oder später eingetreten sind und bei denen die Verschuldung nur eine bestimmte (§ 1 EHRV.) Höhe beträgt.

8. Alle Höfe, die am 1. Oktober 1933 zum Gesamtgut einer fortgesetzten Gütergemeinschaft gehörten.

9. Alle Höfe, die von Eheleuten nach dem 30. September 1933 auf Grund eines vor dem 1. Oktober 1933 abgeschlossenen Vertrages in einem Siedlungsverfahren als Ansiedlerstelle zum gemeinsamen Eigentum erworben worden sind.

Alle sonstigen Erfordernisse der Erbhofeigenschaft, abgesehen vom Alleineigentum, müssen auch beim Ehegattenerbhof erfüllt sein. Dies gilt insbesondere von der Bauernfähigkeit beider Ehegatten. Jedoch kann in bestimmten Fällen durch das Anerbengericht eine Ausnahme zugelassen werden, um die Entstehung der Erbhofeigenschaft nicht zu verhindern, wenn der eine Ehegatte die Gewähr für eine ordnungsmäßige Bewirtschaftung bietet (§§ 17 Abs. 4, 18 Abs. 4, 24 Abs. 1 EHRV.).

Die Ausnahmen von dem Erfordernis des Alleineigentums entsprechen dem Grundsatz, möglichst viel landwirtschaftlichen Grundbesitz Erbhofland werden zu lassen. Die Erleichterung gilt nur für die Schaffung und Entstehung von Erbhöfen. Der Uebergang, sei es durch Uebergabe, durch Erbfolge oder durch Veräußerung an einen Familienfremden kann sich nur in das Alleineigentum einer bauernfähigen Person vollziehen.

Beispiel:

Die Eheleute X verkaufen den Erbhof an die bauernfähigen Eheleute Y. Das Anerbengericht erteilt die Genehmigung. Mit der Eintragung der Käufer als Eigentümer ins Grundbuch geht die Erbhofeigenschaft verloren. Das Anerbengericht hätte die Auflage

machen müssen, daß der Hof nur von einem Eheteil, Mann oder Frau, erworben werden dürfe (Bauer und Erbhof, S. 82).

Der Uebergang eines Ehegattenerbhofs auf eine bauernfähige Person bleibt gemäß § 42 Abs. 1 Ziff. 3 EHRV. steuerfrei. Dabei ist es nicht erforderlich, daß der Erwerber der andere Ehegatte oder bereits Miteigentümer ist oder zu den anerbenberechtigten Personen des einen oder des anderen Miteigentümers gehört.[57]) Die Steuerbefreiung begünstigt also die Ueberführung eines Erbhofs aus der Hand Mehrerer in das Alleineigentum einer einzelnen bauernfähigen Person. Nach den Richtlinien des Reichsministers der Finanzen[58]) soll darüber hinaus der Uebergang des Anteils eines anteilsberechtigten Abkömmlings an einem zu einer fortgesetzten Gütergemeinschaft gehörenden Erbhof beim Tod des Abkömmlings von der Erbschaftsteuer (§ 5 Abs. 2 ErbschStG.) im Billigkeitsweg freibleiben (vgl. § 1490 BGB.).

Viertes Kapitel.

Neubildung eines Erbhofs durch Uebergang einer erbhoffähigen Besitzung oder einzelner Grundstücke.

Durch § 42 Abs. 1 Ziff. 4 EHRV. wird der Erwerb von Grundbesitz von der Steuer befreit, wenn durch den Erwerb ein neuer Erbhof gebildet wird. Dies kann geschehen durch Uebergang einer erbhoffähigen Besitzung oder durch Uebergang von einzelnen Grundstücken.[59])

Geht eine erbhoffähige Besitzung, die nur deswegen nicht Erbhof ist, weil sie einer juristischen Person oder mehreren Personen gehört, auf eine bauernfähige Person über, so tritt Steuerfreiheit ein. Diese Befreiung entspricht dem Grundgedanken, die Bildung und Entstehung neuer Erbhöfe zu fördern. Das Steuerrecht verzichtet gemäß seinen Auslegungsgrundsätzen auf den Steueranspruch zum Zwecke der Durchführung und Förderung der Ziele des Reichserbhofgesetzes. Für die Steuerbefreiung kommen z. B. die Fälle in Betracht, bei denen eine bauernfähige Person eine Besitzung in Erbhofgröße von einer juristischen Person, von einer Gesamthandgemeinschaft (offene Handelsgesellschaft, Erbengemeinschaft) oder von Miteigentümern in sonstigen Fällen (Miteigentümer nach Bruch-

57) vgl. Rderl. d. RdF. v. 17. 3. 1937 Abschn. II, 3 RStBl. S. 447.
58) Rderl. d. RdF. v. 17. 3. 1937 Abschn. II, 3 RStBl. S. 447.
59) Rderl. d. RdF. v. 17. 3. 1937 Abschn. II, 4 RStBl. S. 447.

teilen) erwirbt. Der Erwerber muß bauernfähig sein, dagegen braucht er nicht zu den Anerben oder zu den Teilhabern der Gemeinschaft oder zu den Miteigentümern zu gehören. Ebenso fallen hierunter die Fälle, bei denen eine bauernfähige Person eine erbhoffähige Besitzung von Ehegatten, die nicht bauernfähig sind, oder von einer fortgesetzten Gütergemeinschaft, bei der der überlebende Ehegatte und nicht mindestens einer der anteilsberechtigten Abkömmlinge bauernfähig ist (§ 24 Abs. 1 EHRV.), erwirbt. Die beiden letzteren Fälle fallen nicht etwa unter die Befreiungsvorschrift des § 42 Abs. 1 Ziff. 3 (Ehegattenerbhöfe). Denn Ehegattenerbhöfe liegen nicht vor, da, abgesehen von dem zulässigen Fehlen des Alleineigentums, darüber hinaus die Voraussetzung der Bauernfähigkeit nicht gegeben ist.

In allen erwähnten Fällen entsteht durch den Uebergang Alleineigentum an Stelle des Eigentums einer juristischen Person oder mehrerer Personen. Diesem Grundgedanken entspricht es und fällt daher ebenfalls unter die Befreiung, wenn der eine Miteigentümer seinen Anteil auf den anderen Miteigentümer überträgt, damit sich nunmehr in dessen Hand alle Anteile am Erbhof vereinigen.[60]) Sind mehr als zwei Miteigentümer vorhanden, so gilt die Vergünstigung nicht, wenn nur einer seinen Anteil überträgt. Uebertragen aber alle Miteigentümer ihren Anteil auf einen, so tritt die Befreiung ein, wobei es nicht notwendig ist, daß die erforderlichen Beurkundungsgeschäfte gleichzeitig vorgenommen werden. Hängen die nacheinander erfolgenden Uebertragungen der Miteigentumsanteile innerlich zusammen und sind sie sämtlich auf die Herbeiführung des Alleineigentums gerichtet, so tritt mit der Entstehung des Alleineigentums, also mit der letzten Uebertragung, Befreiung ein, und zwar auch für die vorausgehenden Uebertragungen.[61]) Besteht bei den zunächst erfolgenden Uebertragungen noch nicht die einheitliche Absicht oder ist diese dem Finanzamt noch nicht bekannt, so wird vorerst eine vorläufige Steuerfestsetzung nach § 100 AO. am Platze sein.[62])

Für die Steuerbefreiung kommen ferner die Fälle in Betracht, bei denen eine bauernfähige Person eine Besitzung erwirbt, die deswegen nicht Erbhof ist, weil sie einem Nichtarier, einem Ausländer oder einer Person gehört, die entmündigt oder nicht ehrbar ist (§§ 12—15 REG.). Nach § 15 Abs. 1 REG. kann eine erbhoffähige Besitzung auch deshalb nicht Erbhof sein, weil sie einer

60) Vogels Komm. § 42; für das Gebührenrecht ebenso JW. 1935 S. 785.
61) Vogels Komm. § 42, Anm. 16; Ott, Handb. S. 591; JW. 1934, S. 3016.
62) ebenso Ott, Handbuch, S. 591.

Person gehört, die nicht fähig ist, den Hof ordnungsmäßig zu bewirtschaften. Geht die Besitzung aus der Hand einer solchen Person in die Hand einer bauernfähigen Person über und wird in ihrer Hand Erbhof, so tritt die Befreiung ein. Ebenso ist § 42 Abs. 1 Ziff. 4 EHRV. anzuwenden, wenn Höfe, die ständig durch Verpachtung genutzt werden und deshalb nicht Erbhöfe sind (§ 1 Abs. 2 REG.), aus den Händen einer bauernfähigen oder einer nichtbauernfähigen Person in die Hände einer bauernfähigen Person zur eigenen Bewirtschaftung übergehen und in ihrer Hand Erbhöfe werden.

Neben der Steuerbefreiung für die Neubildung eines Erbhofs durch Uebergang einer erbhoffähigen Besitzung fallen unter § 42 Abs. 1 Ziff. 4 die Fälle, bei denen durch Hinzuerwerb einzelner Grundstücke ein Erbhof neu gebildet wird.

Es liegt im Sinn des Reichserbhofgesetzes, daß möglichst viele landwirtschaftliche Kleinbetriebe durch Zukauf oder sonstige Rechtsgeschäfte die Größe einer Ackernahrung erhalten und damit Erbhof werden. Deswegen tritt Steuerbefreiung ein, wenn ein Landwirt zu seinem Kleinbetrieb Grundbesitz hinzuerwirbt, und sein Betrieb durch diesen Erwerb Erbhof wird. Grundstücksübertragungen, die dazu dienen, einen Kleinbetrieb zu vergrößern, die aber allein noch nicht ausreichen, der Besitzung die Größe einer Ackernahrung zu verschaffen, fallen nicht unter die Vergünstigung. Vergrößert ein Landwirt seine Besitzung nacheinander durch zeitlich aufeinanderfolgenden Erwerb von Grundstücken zu einer Ackernahrung, so ist nur das letzte von diesen verschiedenen Grundstücksgeschäften von der Steuer freizulassen, durch das die Besitzung unmittelbar Erbhofeigenschaft erlangt (§ 42 Abs. 1 Ziff. 4, S. 2, EHRV.). Für die vorausgegangenen Geschäfte ist die Steuer zu erheben. Der Reichsminister der Finanzen [63]) lehnt es gegenüber anderen Aeußerungen [64]) ausdrücklich ab, die Steuer für die früheren Geschäfte zu erstatten. Dem haben sich die Steuerbehörden anzuschließen.

Die Steuervergünstigung ist auch anwendbar, wenn eine bauernfähige Person Landbesitz ohne Hofstelle hat und eine Hofstelle hinzuerwirbt, um hierdurch die Bildung eines Erbhofs zu ermöglichen.

Wie aus der Uebersicht im vorhergehenden Kapitel („Uebergang von Ehegattenerbhöfen") ersichtlich ist, können auch nach dem 23. Dezember 1936 Ehegattenerbhöfe entstehen (§ 17 Abs. 3 und § 18 Abs. 3 EHRV.). Die Befreiung ist daher auch anwendbar, wenn Ehegatten eine erbhoffähige Besitzung oder zu ihrer Besitzung

63) Rderl. d. RdF. v. 22. 12. 1934 Abschn. V RStBl. S. 1698.
64) Meiler JW. 1935 S. 395.

Grundbesitz erwerben, vorausgesetzt, daß die Besitzung durch den Erwerb unmittelbar Erbhofeigenschaft erlangt.

Die Steuerbefreiung kommt nicht in Betracht für den Hinzuerwerb von Grundbesitz zu einem bereits bestehenden Erbhof oder für den Austausch von Teilen eines Erbhofs mit Grundstücken eines anderen Besitzers — abgesehen von dem besonderen Fall des Austauschs von Erbhöfen auf Grund des § 22 Abs. 2, 3 REG. (s. S. 61).[65]) Entsprechend den Grundgedanken des Steuerrechts führt dazu der Reichsminister der Finanzen aus[66]): „An der Vergrößerung bestehender Erbhöfe durch Hinzuerwerb weiterer Grundstücke ist der Volksgesamtheit wenig gelegen, weil sich durch die Vergrößerung einzelner Höfe die Zahl der selbständigen Bauernhöfe nicht erhöht. Deswegen besteht kein Anlaß, von der Erhebung der Steuern auch in solchen Fällen abzusehen, in denen ein Bauer zu seinem Erbhof einzelne Grundstücke hinzuerwirbt, um den Erbhof zu vergrößern, oder wenn er einzelne Grundstücke seines Erbhofs gegen Grundstücke eines anderen austauscht. Diese Grundstücksgeschäfte unterliegen der Versteuerung nach den allgemeinen steuerlichen Bestimmungen."

Der Hinzuerwerb, Austausch sowie alle übrigen Uebertragungen landwirtschaftlicher Grundstücke sind also steuerpflichtig, falls nicht im Einzelfalle auf Grund der besonderen Befreiungsvorschriften des Erbschaftsteuergesetzes oder des Grunderwerbsteuergesetzes — z. B. beim Austausch (§ 8 Ziff. 7 GrErwStG.) — Befreiung eintritt. Steuerpflicht tritt demnach ein, wenn in Ausnahmefällen durch die Veräußerung des Hofes die Erbhofeigenschaft untergeht, oder wenn Einzelgrundstücke vom Erbhof abverkauft werden, selbst wenn der Erwerber wiederum Bauer ist[67]); ebenso für eine mit Genehmigung des Anerbengerichts erfolgte Uebertragung eines Erbhofs auf einen Nichtanerben, die kein Uebergabevertrag ist.

Fünftes Kapitel.

Neubildung eines Erbhofs durch Uebergang einer über 125 Hektar großen Besitzung.

Im allgemeinen darf ein Erbhof nicht mehr als 125 Hektar groß sein (§ 3 REG.). Größere Besitzungen sind regelmäßig nicht

65) RFH. v. 20. 11. 1936 RStBl. S. 1215; Rderl. d. RdF. v. 17, 3, 1937, Abschn. II, 4 RStBl. S. 447.

66) Rderl. d. RdF. v. 22, 12. 1934 Abschn. V, 2 RStBl. S. 1698.

67) ebenso Ott, Handbuch S. 595 und Fürholzer DVerw. 1935 S. 146.

Erbhof. Ihre Uebertragung unterliegt infolgedessen der Besteuerung nach den allgemeinen Grundsätzen.

§ 42 Abs. 1 Ziff. 5 EHRV. enthält jedoch eine Steuervergünstigung für den Uebergang einer über 125 Hektar großen Besitzung in das Alleineigentum einer bauernfähigen Person oder in das Eigentum eines bauernfähigen Ehepaares, wenn innerhalb von drei Monaten seit dem Uebergang der im § 5 REG. vorgesehene Antrag beim Anerbengericht eingereicht wird und die Besitzung nach Genehmigung des Antrags Erbhofeigenschaft erlangt.[68])

Auf die Gründe, aus denen die Besitzung bisher nicht Erbhof sein konnte, kommt es nicht an. Es fallen also hierunter nicht nur die Fälle, bei denen die Veräußerer eine juristische Person, mehrere Personen (Miteigentümer nach Bruchteilen oder gemeinschaftliche Eigentümer), Nichtarier oder Ausländer sind, der Uebergang ist vielmehr auch dann befreit, wenn die Besitzung von einer bauernfähigen Person an eine andere bauernfähige Person oder an bauernfähige Eheleute veräußert wird. Die Tatsache, daß die veräußernde bauernfähige Person schon selbst den Antrag auf Zulassung des Hofs als Erbhof hätte stellen können, es aber nicht getan hat, ist unerheblich.

Treten die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung erst nach Entstehung der Steuerschuld ein, so sieht § 42 Abs. 2 EHRV. einen Steuererlaß oder eine Steuererstattung vor.

Sechstes Kapitel.

Erwerb in der Zwangsversteigerung.

Nach § 38 REG. kann in den Erbhof wegen einer Geldforderung nicht vollstreckt werden. Das Anerbengericht ist nicht befugt, Ausnahmen zu bewilligen und die Vollstreckung zu genehmigen. Damit ist eine Zwangsversteigerung, eine Zwangsverwaltung oder die Eintragung einer Sicherungshypothek gemäß § 867 ZPO. in Bezug auf den Erbhof ausgeschlossen. Als Zwangsvollstreckung wegen einer Geldforderung gilt auch die Zwangsvollstreckung aus einer Hypothek, Grund- oder Rentenschuld. Entsprechend des hier grundsätzlich niedergelegten Vollstreckungsschutzes hat der Reichsminister der Finanzen angeordnet, daß Steuerforderungen auch dann nicht durch hypothekarische Belastung eines Erbhofs zu sichern seien, wenn der Inhaber des Erbhofs die Belastung selbst vorschlägt, um eine längere Stundung von Steuer-

68) vgl. Rderl. d. RdF. v. 17. 3. 1937 Abschn. II, 5 RStBl. S. 447.

forderungen zu erreichen, da eine hypothekarische Belastung von Erbhöfen zur Sicherung von Steuerforderungen mit den Grundsätzen des Reichserbhofgesetzes nicht vereinbar sei.[69]) Im übrigen vergleiche wegen der Beitreibung öffentlich-rechtlicher Geldforderungen § 39 REG. und § 41 EHRV.

Der Erwerb in der Zwangsversteigerung ist also wegen des Vollstreckungsschutzes grundsätzlich ausgeschlossen. Es können daher nur die Fälle des Erwerbes vorkommen, bei denen es sich nicht um die Vollstreckung einer Geldforderung oder bei denen es sich um Besitzungen, die einer nichtbauernfähigen Person gehören, handelt.

Um eine Vollstreckung wegen einer Geldforderung handelt es sich nicht bei einem Anspruch auf Herausgabe oder Leistung von Sachen oder zur Einwirkung von Handlungen, Duldungen oder Unterlassungen. Ebenso ist die Durchsetzung des Anspruchs auf zwangsweise Räumung eines Grundstücks zulässig, z. B. kann ein Erbschaftsbesitzer (§ 2018 BGB.), der sich zu Unrecht in den Besitz des Hofes gesetzt hat, im Wege der Zwangsvollstreckung zur Räumung gezwungen werden.

Zu erwähnen ist in diesem Zusammenhang, daß die Einziehung von Vermögensstücken zulässig ist und zwar auch bei solchen Gegenständen, die zum Erbhof gehören.[70]) Nach § 401 Reichsabgabenordnung (AO.) ist bei Verurteilung wegen Steuerhinterziehung neben der Geld- oder Freiheitsstrafe auf Einziehung der steuerpflichtigen Erzeugnisse und zollpflichtigen Waren, hinsichtlich derer die Hinterziehung begangen worden ist, sowie der Beförderungsmittel, die der Täter zur Begehung der Tat benutzt hat, zu erkennen. Die Einziehung ist zulässig, selbst wenn es sich um Gegenstände handelt, die Erbhofeigenschaft besitzen.[71]) Endlich ist darauf hinzuweisen, daß die Zwangsversteigerung zwecks Aufhebung einer Gemeinschaft begrifflich keine Geldvollstreckung ist und damit nicht unter das Verbot des § 38 REG. fällt. Der Gläubiger ist demnach nicht gehindert, die Aufhebung der Gemeinschaft zum Zwecke der Vollstreckung in den abgetrennten Gegenstand oder den Teilerlös herbeizuführen.[72])

Die zweite Art von Fällen des Erwerbs in der Zwangsversteigerung betrifft die Tatbestände, bei denen es sich um Besitzungen handelt, die einer nichtbauernfähigen Person gehören. Der Erwerb

---

69) Rderl. d. RdF. v. 7. 11. 1935 RStBl. S. 1412.
70) RdRN. 1934 S. 550 = RStBl. 1934 S. 1333.
71) RG. v. 28. 9. 1934, RStBl. S. 1333 wonach die Einziehung von Fuhrwerk und Gespann, die Zubehör des Erbhofs waren, für zulässig erklärt wurde.
72) Hennig S. 606.

kann erstens in der Weise geschehen, daß die Besitzung einer bauernfähigen Person zugeschlagen und nunmehr in deren Hand Erbhof wird. Erbhofrechtlich ist die Entstehung eines Erbhofs auf diese Weise möglich. Das Reichserbhofgericht stellt dazu grundsätzlich fest: „Wird eine zwecks Zwangsverwaltung oder Zwangsversteigerung beschlagnahmte erbhoffähige Besitzung, deren Eigentümer nicht bauernfähig ist, auf eine bauernfähige Person übertragen, so wird sie trotz der Beschlagnahme Erbhof. Das Reichserbhofgesetz schützt nicht eine Person, sondern den Hof.“ [73]) Zweitens kann der Erwerb in der Weise geschehen, daß die Besitzung, nachdem sie zum Zwecke der Zwangsvollstreckung beschlagnahmt worden ist, von dem Eigentümer an eine bauernfähige Person veräußert wird, in deren Hand die Voraussetzungen für die Entstehungen eines Erbhofs erfüllt sind (Alleineigentum, Bauernfähigkeit), und der Zuschlag nunmehr einer dritten Person erteilt wird.[74])

Ob in den erwähnten Fällen Steuerfreiheit eintritt, ist nach den Zielen des Reichserbhofrechts und den Grundsätzen des Steuerrechts zu entscheiden. Steuerfreiheit tritt ein, wo es sich um die Bildung eines Erbhofs handelt. § 42 Abs. 1 Ziff. 4 EHRV. ist daher anzuwenden und die Steuervergünstigung in allen im fünften Kapitel dieses Abschnitts behandelten Fällen zu gewähren, wenn durch den Erwerb auf Grund des Zuschlags in der Zwangsversteigerung ein neuer Erbhof entsteht. Wird also im Wege der Zwangsversteigerung eine Gemeinschaft aufgelöst oder geht die Besitzung von einer juristischen oder nichtbauernfähigen Person auf eine bauernfähige Person über und wird in ihrer Hand Erbhof, so tritt Steuerfreiheit ein. In allen anderen Fällen jedoch tritt die Steuerpflicht ein, da es sich um Uebertragungen schon bestehender Erbhöfe handelt und die Voraussetzungen des § 42 Abs. 1 Ziff. 1 oder Ziff. 2 EHRV. nicht vorliegen. Aus diesem Grunde wäre auch die Steuerpflicht in den vom Reichserbhofgericht in REHG. Bd. 4, S. 39 und S. 47 entschiedenen Fällen gegeben: Die Zwangsvollstreckung wird unzulässigerweise wegen einer Geldforderung in einen Erbhof betrieben. Deshalb müßte das Zwangsversteigerungsverfahren, solange die Versteigerung noch nicht abgeschlossen ist (§ 33 ZVG.), aufgehoben werden. Geschieht das nicht, so muß nach § 83 Ziff. 6 der Zuschlag versagt werden. Wird er entgegen dieser Vorschrift oder auch entgegen der Vorschrift des § 39 Abs. 2 EHRV. doch erteilt, so kann er gemäß § 100 ZVG. mit der sofortigen Beschwerde an-

73) JW. 1935 S. 2560; ebenso Vogels Komm. § 38 Anm. 5.

74) Zu der erbhofrechtlichen Streitfrage, ob nach der Veräußerung die Versteigerung fortgesetzt werden kann, vgl. jetzt § 29 Abs. 2 EHRV., wonach nicht möglich, wenn Erbhof geworden.

gefochten werden. Ist der Instanzenzug erschöpft oder der Beschluß nicht angefochten worden, wird er rechtskräftig. Er mag dann zu Unrecht ergangen sein, weil er wegen der Unzulässigkeit des Verfahrens hätte versagt werden müssen; dadurch wird aber seine Gültigkeit nicht berührt. Er ist nicht nichtig. Das Eigentum ist nach §§ 89, 90 oder 104 ZVG. übergegangen und die Steuerpflicht gemäß § 1 GrErwStG. entstanden.

Dritter Abschnitt.

Inkrafttreten der Befreiungen.

Das Reichserbhofgesetz und damit die Steuerbefreiungen des § 55 sind am 1. Oktober 1933 in Kraft getreten. Die Steuerbefreiungen gelten also für Uebergänge, die seit dem 1. Oktober 1933 stattgefunden haben. Steuerbegünstigt ist der Rechtsvorgang, durch den die Steuerschuld an sich entsteht.

Nach dem Grunderwerbsteuergesetz entsteht die Grunderwerbsteuer durch die Eintragung der Rechtsänderung in das Grundbuch (§ 4). Nur ausnahmsweise wird das schuldrechtliche Veräußerungsgeschäft dann steuerpflichtig, wenn der Eigentumsübergang nach Ablauf eines Jahres nach Abschluß dieses Veräußerungsgeschäftes nicht erfolgt ist (§ 5 Abs. 1). Die Besteuerung des schuldrechtlichen Vertrages soll verhüten, daß die Uebertragung des Eigentums zur Ersparung der Steuer ungebührlich hinausgezogen wird. Daraus ergibt sich (vgl. auch Rderl. d. RdF. vom 18. 12. 1934 Abschn. VI RStBl. S. 1698): Liegt das Verpflichtungsgeschäft vor dem 1. Oktober 1932 und geht das Eigentum erst nach dem 30. September 1933 über, so ist das Verpflichtungsgeschäft gemäß § 5 Abs. 1 GrErwStG. vor dem 1. Oktober 1933 steuerpflichtig geworden. Diese Steuer ist vor dem 1. Oktober 1933 entstanden und soll deshalb erhoben werden. Für die Besteuerung des nachfolgenden Eigentumsübergangs gelten dagegen an Stelle des § 5 Abs. 2 GrErwStG. die Sondervorschriften des Erbhofrechts. Die Befreiungsvorschriften des Reichserbhofgesetzes finden demnach auf die im Rahmen des § 5 Abs. 2 zu erhebende Steuer Anwendung, vorausgesetzt, daß überhaupt noch eine Steuer nach § 5 Abs. 2 zu erheben ist. Liegt das Verpflichtungsgeschäft vor dem 1. Oktober 1933, der Eigentumsübergang erst nach diesem, so sind die Befreiungsvorschriften des Erbhofrechts anwendbar, weil in diesen Fällen die Steuerschuld erst nach dem 30. September 1933 entsteht.

Beispiel:

Durch notariellen Vertrag vom 22. Oktober 1932 hat eine G. m. b. H. ein ihr gehöriges landwirtschaftliches Grundstück dem Bauern B verkauft. Die Auflassung ist am 3. März 1933, die grundbuchliche Eintragung des Erwerbers am 8. März 1934 erfolgt.

Die Steuerbefreiung ist gegeben. Denn im vorliegenden Fall ist die Steuerschuld für das schuldrechtliche Veräußerungsgeschäft vom 22. Oktober 1933 gemäß § 5 Abs. 1 GrErwStG. frühestens am 22. Oktober 1933 entstanden. Die Steuerschuld für das dingliche Geschäft der Uebereignung aber ist nach § 4 GrErwStG. durch die Eintragung der Rechtsänderung in das Grundbuch, also am 8. März 1934, begründet. Da mithin die Steuerschuld in jedem Fall erst nach dem 30. September 1933 entstanden ist, setzen hier die Steuerbefreiungsvorschriften ein (RFH. vom 2. 3. 1935 RStBl. S. 684).

Maßgebend für die Entscheidung über die Steuerfreiheit der Uebergangsfälle ist immer die Frage, wann ohne die Befreiungsvorschriften der Reichserbhofgesetzgebung die Steuerpflicht nach den allgemeinen Grundsätzen des Steuerrechts entstanden wäre.

Nach dem Erbschaftsteuergesetz entsteht die Steuerschuld für die Schenkungsteuer mit dem Zugang des wirtschaftlichen Eigentums. Ist dieses bereits vor dem 1. Oktober 1933 zugeflossen, so tritt Steuerpflicht ein, mag auch die Umschreibung im Grundbuch erst später erfolgt sein.[75]) Ist der Uebergang vor dem 1. Oktober 1933 erfolgt, so spielt es auch keine Rolle, wenn nach dem 1. Oktober 1933 der Uebergeber auf den Kaufpreis verzichtet.[76]) Denn der für die Auslösung der Steuerpflicht maßgebende Rechtsvorgang ist immer der Uebergang.

Entsprechendes glit für die durch die Erbhofrechtsverordnung mit Wirkung vom 23. Dezember 1936 geschaffene Rechtslage. Die erweiterten Befreiungen der Erbhofrechtsverordnung finden auf alle Fälle Anwendung, bei denen die Steuerpflicht nach dem 22. Dezember 1936 entsteht. In Abschn. IV seines Runderlasses vom 17. März 1937 (RStBl. S. 446) hat sich aber der Reichsminister der Finanzen damit einverstanden erklärt, daß aus Billigkeitsgründen diese Befreiungen auch bei Steuerfällen aus der Zeit vor dem 23. Dezember 1936 gewährt werden, soweit die Steuer noch nicht rechtskräftig festgesetzt ist. Eine erweiterte Auslegung darüber hinaus ist unzulässig. In dem Urteil vom 28. April 1938 (RStBl. S. 748) bekämpft der Reichsfinanzhof mit Recht die Auf-

75) RFH. v. 16. 1. 1935 RStBl. S. 629; vgl. S. 47.
76) RFH. v. 28. 4. 1938 RStBl. S. 748.

fassung, der Reichsminister der Finanzen wolle nach seinem Runderlaß vom 17. März 1937 alle irgendwie mit dem Erbhof zusammenhängenden rechtlichen und wirtschaftlichen Vorgänge, die eine Steuerpflicht auslösen und die in der Eigenschaft des Erbhofs begründet sind, von der Steuer frei lassen; eine derartige Verallgemeinerung ist weder aus dem Gesetz noch aus dem erwähnten Runderlaß des Reichsministers der Finanzen zu entnehmen. Das Steuerrecht tritt mit seinem Steueranspruch nur in einen fest umrissenen Rahmen zurück, der einer Verallgemeinerung nicht fähig ist.

Vierter Teil.

Uebergang und Neubildung von Erbhöfen und steuerliche Behandlung außerhalb des Reichserbhofgesetzes.

Die steuerliche Vergünstigung beim Uebergang und bei der Neubildung von Erbhöfen ist auf die in § 42 Abs. 1 bezeichneten und oben im einzelnen behandelten Steuern beschränkt. Eine Befreiung etwa darüber hinaus anfallender Steuern tritt nicht ein, auch nicht im Wege einer entsprechenden Anwendung. Steuern, die beim Uebergang und bei der Neubildung von Erbhöfen außer den in § 42 Abs. 1 genannten noch in Betracht kommen könnten, sind von den Verkehrsteuern die Umsatzsteuer, die Kapitalverkehrsteuer und die Wertzuwachssteuer. Von den Besitzsteuern könnte als Steuer die Einkommensteuer in Betracht kommen. Denn wird ein Betrieb veräußert, oder, was dem gleichsteht, aufgegeben, so kann dadurch ein einkommensteuerpflichtiger Veräußerungsgewinn entstehen. Dieser gehört ebenso wie der laufende Gewinn zu den einkommensteuerlichen Einkünften, da die Veräußerung den letzten Geschäftsvorfall in der Betätigung des Betriebsinhabers darstellt.[1]) Im Folgenden werden nunmehr die durch das Reichserbhofgesetz nicht befreiten Steuern behandelt und ihre Auswirkungen auf die einzelnen Tatbestände beim Uebergang und bei der Neubildung von Erbhöfen aufgezeigt.

Erstes Kapitel.

Umsatzsteuer.

Der Umsatzsteuer unterliegen die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen

1) vgl. RFH. v. 11. 10. 1934, RStBl. 1935 S. 613.

seines Unternehmens ausführt, ferner der Eigenverbrauch und die Einfuhr von Gegenständen in das Inland (§ 1 UmsStG.). § 2 UmsStG. gibt die Begriffsbestimmung des Unternehmers. Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Als Unternehmer kommen daher nicht nur Personen der Wirtschaftszweige der Industrie, des Handels oder des Handwerks in Betracht, sondern auch die selbständigen Landwirte oder die selbständigen Personen in freien Berufen. Der Bauer ist also mit den im Rahmen seines Unternehmens ausgeführten entgeltlichen Leistungen umsatzsteuerpflichtig.

Nach § 4 Ziff. 9 UmsStG. sind von der Steuer die Umsätze befreit, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen. Die Befreiung bezweckt die Vermeidung von Doppelbesteuerungen. Für die Befreiung ist nicht Voraussetzung, daß die Umsätze nach dem Grunderwerbsteuergesetz tatsächlich besteuert werden. Auch insoweit in ihnen ausdrücklich Befreiungen ausgesprochen sind, entfällt die Umsatzbesteuerung.[2]) Verkäufe und Uebergänge von Grundstücken und grundstücksgleichen Berechtigungen fallen unter das Grunderwerbsteuergesetz, eine Umsatzsteuerpflicht entfällt. Anders verhält es sich dagegen mit dem Zubehör und den Bestandteilen. Das Zubehör einer landwirtschaftlichen Besitzung sind bewegliche Sachen. Ihre entgeltliche Veräußerung unterliegt nicht dem Grunderwerbsteuergesetz und ist umsatzsteuerpflichtig. Für die grunderwerbsteuerliche Behandlung der wesentlichen Bestandteile ist in § 10 GrErwStDB. ausdrücklich bestimmt, daß Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage verwendet werden, auch dann nicht zu den Grundstücken gerechnet werden, wenn es sich um wesentliche Bestandteile im Sinn des bürgerlichen Rechts handelt. Sie werden also von der Grunderwerbsteuer ausgenommen. Um nun ebenso für die Umsatzsteuer die oftmals schwierige Unterscheidung zu vermeiden, ob es sich um Zubehör oder Grundstücksbestandteil handelt, ist in § 26 UmsStDB. bestimmt, daß umsatzsteuerpflichtig sind die Umsätze von Maschinen und sonstigen Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören, auch wenn sie wesentliche Bestandteile eines Grundstücks sind. Hiernach ist die Frage, ob es sich nach bürgerlich-rechtlichen Grundsätzen um wesentliche Bestandteile oder um Zubehör handelt, für die Umsatzsteuerpflicht nicht entscheidend.

Zusammenfassend ist daher festzustellen, das Zubehör einer landwirtschaftlichen Besitzung, Maschinen und sonstige Vorrichtungen, sind im Falle einer entgeltlichen Veräußerung stets umsatzsteuerpflichtig.

---

2) ebenso Hartmann-Metzenmacher S. 287.

Für die umsatzsteuerrechtliche Betrachtung des Uebergangs und der Neubildung von Erbhöfen ist, da es sich hierbei um den Uebergang eines Betriebes im ganzen handelt, die Verordnung über die Umsatzsteuer bei Geschäftsveräußerungen (Partenkirchener VO.) vom 1. März 1937 (RGBl. I S. 276) von besonderer Wichtigkeit. Nach § 1 unterliegt die Veräußerung eines Geschäfts im ganzen der Umsatzsteuer. Steuergegenstand ist die Lieferung der dem Abnehmer (Erwerber) übergebenen Vermögensteile (Besitzposten). Besteuerungsmaßstab ist das Entgelt für die dem Erwerber gelieferten Gegenstände. Dieses Entgelt besteht aus dem Kaufpreis zuzüglich etwa übernommener Schulden. Nach § 2 ist die Veräußerung eines Geschäfts im ganzen gegeben, wenn ein Unternehmen oder ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im ganzen übereignet wird. Der Begriff des Unternehmens entspricht dem gleichen Begriff des allgemeinen Umsatzsteuerrechts. Es fallen daher nicht nur die Unternehmen der Industrie, des Handwerks und des Handels unter die Verordnung, sondern auch die land- und forstwirtschaftlichen Unternehmen. Nach § 3 Abs. 1 bleiben die Befreiungsvorschriften des Umsatzsteuerrechts unberührt. Es gelten also § 4 Ziff. 9 UmsStG. über die Umsatzsteuerfreiheit des Umsatzes von Grundstücken und § 35 UmsStDB. über die Steuerbefreiung bei der Durchführung des Siedlungsverfahrens neben der VO. weiter.

Wie werden nun die einzelnen Tatbestände des Uebergangs und der Neubildung von Erbhöfen unter Berücksichtigung dieses geltenden Rechtszustandes umsatzsteuerrechtlich behandelt?

1. Der Uebergang eines Erbhofs im Weg der Erbfolge und der gleichgestellten Tatbestände fällt nach den allgemeinen Grundsätzen des Umsatzsteuerrechts nicht unter das Umsatzsteuergesetz. Denn hierbei handelt es sich nicht um einen entgeltlichen Leistungsaustausch, sondern um eine Gesamtrechtsnachfolge. Die Fälle dieser Art sind daher umsatzsteuerfrei.

2. Der Uebergang eines Erbhofs auf Grund eines Uebergabevertrages. Soweit eine Uebergabe an einen Anerbenberechtigten vorliegt, handelt es sich um eine Vorwegnahme der Erbfolge und nicht um ein Veräußerungsgeschäft. Die zu 1 aufgestellten Grundsätze treffen daher auch hier zu. In diesem Sinne hat der Reichsminister der Finanzen in einem Erlaß vom 2. Februar 1935 — S. 4110 — 2 III — ausgeführt, daß die Uebergabe eines Erbhofs an einen Anerben — im Gegensatz zur sonstigen Veräußerung eines Hofguts — nicht in den Rahmen der gewerblichen Tätigkeit des übergebenden Erbhofbauern fällt und daß diese Beurteilung für die übernommenen Versorgungspflichten entsprechend gilt. Der Uebergang eines Erbhofs an einen Anerben auf Grund eines Uebergabe-

vertrages ist daher hinsichtlich des Hofzubehörs, der Maschinen und sonstiger zu dem Betrieb gehörender Anlagen und Vorrichtungen umsatzsteuerfrei.[3])

Geht ein Erbhof auf Grund eines Vertrages, der seinem sachlichen Inhalt nach einem Uebergabevertrag entspricht, auf einen Nichtanerbenberechtigten über (§ 42 Abs. 1 Ziff. 2 EHRV.), so handelt es sich hierbei ebenfalls um eine Uebertragung familienrechtlichen Charakters, die der Erhaltung des Erbhofs dient. Auch in diesen Fällen tritt der Gesichtspunkt des Leistungsaustausches hinter den Gedanken, die Erbfolge bei Lebzeiten zu regeln, zurück. Die Uebertragung ist daher hinsichtlich der beweglichen Sachen umsatzsteuerfrei zu lassen.[4])

Liegt dagegen in den Fällen des § 42 Abs. 1 Ziff. 1 und Ziff. 2 kein Uebergabevertrag, sondern eine gewöhnliche Veräußerung auf Grund eines Kaufvertrages vor, so kann von einer Uebertragung familienrechtlichen Charakters keine Rede sein. Vielmehr steht der Gedanke des Leistungsaustausches im Vordergrund und Umsatzsteuerpflicht tritt ein. Hiervon macht jedoch die erwähnte Partenkirchener VO. bei Veräußerungen an die nächsten Verwandten in § 3 Abs. 2 eine Ausnahme. Er lautet:

„Die Veräußerung eines Geschäfts im ganzen an Abkömmlinge, Stiefkinder oder deren Abkömmlinge ist nicht steuerpflichtig. Das Gleiche gilt für eine Veräußerung zwischen Miterben zur Erbauseinandersetzung, wenn die Veräußerung innerhalb von zwei Jahren nach dem Erbfall vorgenommen wird."

Die Verordnung geht von dem Gedanken aus, daß es sich bei den in § 3 Abs. 2 geregelten Fällen um Veräußerungen handelt, die in der Regel mit der späteren Erbfolge in Zusammenhang stehen.[5]) Es besteht keine Veranlassung, § 3 Abs. 2 für die Uebertragung von Erbhöfen auszuschließen. Die Verordnung gilt auch für die land- und forstwirtschaftlichen Unternehmen, und der Gedanke, der dem § 3 Abs. 2 zugrunde liegt, hat für die Erbhöfe besondere Bedeutung.[6]) Die Tatsache, daß bei einer Veräußerung des Erbhofs auf Grund eines Kaufvertrages Grunderwerb- und Urkundensteuer zur Hebung kommt, kann nicht hindern, nach dem klaren Wortlaut der Vorschrift von der Umsatzsteuer freizustellen, zumal diese Regelung den Grundgedanken des Reichserbhofgesetzes entspricht.

---

3) ebenso Herting S. 302; Ott StuW. 1937 I, S. 1418; Hartmann-Metzenmacher Nachtrag S. 9.

4) ebenso Herting S. 302; Ott StuW. 1937 I S. 1420.

5) Rderl. d. RdF. v. 7. 3. 1937 RStBl. S. 385.

6) Rderl. d. RdF. zu Anm. 1; Herting S. 302. A. A. Ott StuW. 1937 I S. 1420.

3. Bei dem Uebergang von Ehegattenerbhöfen in das Alleineigentum einer bauernfähigen Person (§ 42 Abs. 1 Ziff. 3 EHRV.) wird man zu unterscheiden haben, ob der Erbhof auf den anderen Ehegatten oder auf Verwandte oder ob er auf eine fremde bauernfähige Person übergeht.[7])

Im ersteren Fall wird es sich in der Regel um eine Uebertragung familienrechtlichen Charakters handeln, die in Verbindung mit der Auflösung des gemeinschaftlichen Eigentums zugleich dem Sinn und Zweck der Regelung der Erbfolge dient. Der Gedanke des Leistungsaustausches tritt hier zurück und die Umsatzsteuerpflicht entfällt. Wird dagegen der Erbhof von einer fremden bauernfähigen Person erworben, so handelt es sich um eine Veräußerung und damit um einen Leistungsaustausch, der die Umsatzsteuerpflicht auslöst.

Für die Auseinandersetzung des Gesamtguts einer fortgesetzten ehelichen Gütergemeinschaft findet die Befreiungsvorschrift des § 3 Abs. 2 der Partenkirchener VO. Anwendung, da es sich um eine Erbauseinandersetzung handelt.

4. In den Fällen des § 42 Abs. 1 Ziff. 4 und 5 (Neubildung von Erbhöfen) kann von einer Uebertragung familienrechtlichen Charakters keine Rede sein, vielmehr wird es sich um Kaufverträge oder sonstige entgeltliche Veräußerungsverträge handeln. Die Umsatzsteuerpflicht des mitveräußerten Zubehörs, der Maschinen und der sonstigen Betriebsvorrichtungen ist daher gegeben. Die Umsatzsteuerfreiheit durch Anwendung des § 56 REG. herbeizuführen, ist nicht zulässig.[8]) Denn die Einzelaufzählung der nicht zu erhebenden Steuern in § 42 Abs. 1 EHRV. zwingt zu dem Schluß, daß eine Befreiung auch noch von anderen Steuern nicht gewollt ist. Die Ausdehnung der Befreiung auf die Umsatzsteuer würde eine willkürliche Erweiterung des Gesetzes bedeuten.[9]) Der Ansicht von Megow ist weiterhin entgegenzuhalten, daß die Erbhofrechtsverordnung erst lange nach Erlaß der Entscheidung des RFH. vom 4. September 1936 in Kraft getreten ist. Wäre also die Entscheidung nicht gebilligt worden, so hätte ohne weiteres die Befreiung von der Umsatzsteuer in § 42 Abs. 1 aufgenommen werden können. Dies ist aber nicht geschehen.

5. Erwerber von erbhoffähigen Besitzungen bei Versteigerungen im Weg der Zwangsvollstreckung sind nach der Vorschrift des § 4 Ziff. 6 UmsStG. umsatzsteuerfrei. Diese allgemeine Befreiungsvorschrift des Umsatzsteuerrechts hat ihren Grund in der Gefahr

---

7) ebenso Ott StuW. 1937 I S. 1422.
8) A. A. Megow JW. 1936 S. 3273.
9) ebenso RFH. v. 4. 9. 1936 RStBl. S. 960.

von Verlusten für den Gläubiger und außerdem darin, daß der Wille des Eigentümers bei der Preisgestaltung ausgeschaltet ist. An dieser Rechtslage wird durch die Partenkirchener VO. nichts geändert, da nach § 3 Abs. 1 dieser VO. die Befreiungsvorschriften des Umsatzsteuerrechts unberührt bleiben.

Auf die allgemeinen Vorschriften, die bei der Veranlagung zur Umsatzsteuer für den Bauern in Betracht kommen, ist auf Seite 33 hingewiesen.

Zweites Kapitel.

Wertzuwachssteuer.

Reichsrechtlich ist die Wertzuwachssteuer durch das Zuwachssteuergesetz für das Deutsche Reich vom 14. Februar 1911 (RGBl. S. 33) geregelt, das heute noch in Kraft ist. Tatsächlich jedoch gelangt das Gesetz fast nicht mehr zur Anwendung, weil auf dem Gebiet dieser Steuer die Gemeinden Gesetzgeber sind, wozu sie durch die Ermächtigungsgesetze der Länder berechtigt sind (z. B. für Preußen auf Grund von §§ 13, 18, 63, 69, 70, 79, 82, 90 Kommunalabgabengesetz vom 14. Juli 1893 — GesetzS. S. 152 — nebst Aenderungen; für Baden auf Grund des Gesetzes über die Grunderwerbsteuer und die Zuwachssteuer in der Fassung der Bekanntmachung vom 29. März 1932 — Gesetz- und Verordnungsblatt S. 81). Durch die Befugnis der Gemeinden, durch Satzung die Zuwachssteuer zu erheben, herrscht eine Vielgestaltigkeit auf diesem Gebiet, die im Interesse einer einheitlichen Rechtsanwendung zu bedauern ist. Die Länder sind daher dazu übergegangen, für ihr Gebiet Mustersteuerordnungen zu erlassen, an die sich die Gemeinden möglichst halten sollen, wenn sie auch dazu nicht verpflichtet sind. Jedem Rechtsuchenden kann nur geraten werden, jedesmal nachzuprüfen, wie die örtlich geltende Verordnung lautet, ferner, welche Sätze und Voraussetzungen für die Steuerpflicht gelten und schließlich auch, ob überhaupt eine solche Steuerpflicht besteht.

Entgegen dem Grunderwerbsteuergesetz ist steuerpflichtiger Vorgang bei der Wertzuwachssteuer nicht der Eigentumsübergang, sondern der Abschluß eines zur Eigentumsübertragung verpflichtenden Veräußerungsgeschäfts (§ 2 a Preuß. Muster StOrdnung vom 20. März 1928, 20. März 1929, 18. Januar 1931, 12. Mai 1931 und 10. März 1932 — MBliV. 1928, S. 302; 1929, S. 329; 1931, S. 42, 499; 1932, S. 297 —). Dem steht nicht entgegen, wenn eine Steuerordnung gemäß § 1 Abs. 1 des Zuwachssteuergesetzes den dinglichen Eigentumsübergang als den steuerpflichtigen Rechts-

vorgang bestimmt. Steuerpflichtig ist der Uebergang des Grundeigentums. Inwieweit Grundstücksbestandteile von der Besteuerung des Grundeigentums ausgenommen sind, ist in den einzelnen Steuerordnungen verschieden geregelt. Das Zubehör unterliegt als bewegliche Sache nicht der Grundstücksbesteuerung. Als steuerbarer Zuwachs gilt der Unterschied zwischen dem Erwerbs- und dem Veräußerungspreis oder des an seine Stelle tretenden Wertes mit den Hinzurechnungen und Abzügen nach Maßgabe der einzelnen Steuerordnungen.

Steuerpflichtig ist bei der Wertzuwachssteuer im Gegensatz zur Grunderwerbsteuer ausschließlich der Veräußerer des Grundbesitzes. Der Grundstückserwerber haftet für die Steuer nur dann, wenn sie von dem Veräußerer nicht beigetrieben werden kann, und auch nur beschränkt auf 15 v. H. des Veräußerungspreises (§ 16 Preuß. Muster StOrdnung).

Für die zuwachssteuerrechtliche Behandlung der einzelnen Fälle des Uebergangs und der Neubildung von Erbhöfen gilt daher grundsätzlich Steuerpflicht, falls nicht eine Befreiungsvorschrift einsetzt, die den §§ 8 und 9 GrErwStG. entspricht. Die diesen Paragraphen entsprechende Befreiungsvorschrift wird allerdings in allen Steuerordnungen vorhanden sein. Daß darüber hinaus allgemein eine Befreiung in den Fällen des § 42 Abs. 1 Ziff.1 und 2 EHRV. einzusetzen hat, ist nach dem zur Zeit geltenden Zuwachssteuerrecht abzulehnen. Die Gemeinden werden aber hier, ebenso wie bei der Umsatzsteuer das Reich, nach den Grundsätzen der vorweggenommenen Erbfolge und der familienrechtlichen Gestaltung der Uebertragung von einer Steuererhebung absehen können. Den Grundsätzen, die für das Reich für die Umsatzsteuer zum Nachgeben seines Steueranspruchs maßgebend sind, werden auch die Gemeinden zu folgen haben.[10]) Da aber hier eine dem § 3 Abs. 2 S. 1 der Partenkirchener VO. entsprechende Vorschrift fehlt, wird die Steuerfreiheit nur bei einem Uebergang in Erwägung zu ziehen sein, der auf Grund eines Uebergabevertrages erfolgt.

Haben die Finanzämter die Wertzuwachssteuer zu veranlagen und zu erheben, so gilt für sie das Gleiche.

Drittes Kapitel.

Kapitalverkehrsteuer.

Das Kapitalverkehrsteuergesetz (KVG.) vom 16. Oktober 1934 (RGBl. I, S. 1058 ff.) regelt die Gesellschaftsteuer (§§ 2—10), die

10) Im Ergebnis ebenso Ott StuW. 1937 S. 1419 ohne Begründung.

Wertpapiersteuer (§§ 11—16) und die Börsenumsatzsteuer (§§ 17 bis 34). Die Kapitalverkehrsteuern sind echte Verkehrsteuern. Sie werden unabhängig von den persönlichen Verhältnissen der Beteiligten für bestimmte Einzelvorfälle des Kapitalverkehrs im Sinne der Zusammenballung und Bewegung des unpersönlichen Kapitals erhoben. Bei der Gesellschaftsteuer bildet den Hauptgegenstand der Besteuerung der Erwerb von Gesellschaftsrechten an einer inländischen Kapitalgesellschaft durch den ersten Erwerber. Die Wertpapiersteuer erfaßt den erstmaligen Erwerb verbriefter Forderungsrechte, während der Börsenumsatzsteuer der Abschluß von Anschaffungsgeschäften über Wertpapiere unterliegt.

Es ist interessant, daß bei der steuerrechtlichen Behandlung des Uebergangs von Erbhöfen das Kapitalverkehrsteuergesetz zur Anwendung kommen kann, wie folgender Tatbestand des Urteils des Reichsfinanzhofs vom 12. November 1937 (RStBl. S. 1258) zeigt:

Durch notariellen Vertrag vom 27. Februar 1935 hat eine Erbhofeigentümerin ihren Erbhof gemäß § 37 Abs. 3 REG. an ihren anerbenberechtigten Sohn übergeben; mitübergeben ist ein Anteil in Höhe von 4800 RM. an eine Zuckerfabrik-G. m. b. H.

Auf Grund dieses Sachverhalts ist streitig, ob die Uebertragung des G. m. b. H.-Anteils nach §§ 17 ff. KVG. börsenumsatzsteuerpflichtig ist. Der Reichsfinanzhof hat die Börsenumsatzsteuerpflicht mit Recht bejaht.

Nach § 17 Abs. 1 KVG. unterliegt der Börsenumsatzsteuer der Abschluß von Anschaffungsgeschäften über Wertpapiere, wenn die Geschäfte im Inland oder unter Beteiligung wenigstens eines Inländers im Ausland abgeschlossen werden. Das Tatbestandsmerkmal des Vorliegens eines Wertpapiers ist gegeben. Denn nach § 19 KVG. gelten als Wertpapiere Aktien, Kuxe und andere Anteile an inländischen und ausländischen Wertpapieren. Unter den Begriff der Wertpapiere fallen daher börsenumsatzsteuerlich nicht nur Wertpapiere, in denen Anteile an Kapitalgesellschaften verbrieft sind, sondern auch nicht verbriefte Anteile an Kapitalgesellschaften, z. B. Anteile an Gesellschaften m. b. H.[11]) Ebenso ist das Merkmal des Anschaffungsgeschäftes gegeben. Denn nach § 18 Abs. 1 KVG. sind Anschaffungsgeschäfte entgeltliche Verträge, die auf den Erwerb des Eigentums an Wertpapieren gerichtet sind. Die Entgeltlichkeit des Erwerbs des G. m. b. H.-Anteils durch den Sohn der Erbhofeigentümerin ist nach dem zugrundeliegenden Uebergabevertrag aus dessen § 2 in Verbindung mit § 1 gegeben. Das Entgelt im Sinne von § 18 Abs. 1 KVG. kann in einer Barzahlung oder in sonstigen Leistungen, wie Sachleistungen oder Dienst-

11) vgl. Kuckhohn a. a. O. S. 138 Ziff. 2.

leistungen, bestehen. Außerdem gehört zu dem Begriff des Anschaffungsgeschäfts, daß es sich um einen Vertrag handeln muß, dessen Abschluß frei gewollt ist. Der Erwerb oder die Veräußerung der Wertpapiere muß auf einer freien Willensentschließung der Beteiligten beruhen. Diese Voraussetzung ist nicht gegeben, wenn die Veräußerung auf Grund des Vorliegens eines anderweiten Tatbestands erzwungen werden kann, der auf Grund besonderer gesetzlicher Vorschrift die Verpflichtung zur Uebereignung begründet.[12])

Es könnte hier eingewendet werden, daß es an der Freiwilligkeit der Uebertragung des G. m. b. H.-Anteils und damit an einem wesentlichen Merkmal des Anschaffungsgeschäfts mangele, da nach § 4 Abs. 2 EHRV. Anteile an einer Zuckerfabrik ohne weiteres zum Erbhof gehören, gleichviel ob sie mit dem Eigentum am Erbhof verbunden sind oder dem Bauern persönlich zustehen.[13]) Wie ausgeführt, wird allerdings ein Anteil an einer Zuckerfabrik von der Erbhofeigenschaft erfaßt. Das ändert aber nichts an der Tatsache, daß es im freien Willen der Erbhofbäuerin steht, ob sie so verfügen oder den Erbhof und den Geschäftsanteil bis zu ihrem Tode behalten will. Daher geht Megow[14]) von unrichtigen Voraussetzungen aus, wenn er meint, es fehle an dem Merkmal der Freiwilligkeit, da der Anteil bei einer Veräußerung mitveräußert werden muß. Es kommt lediglich darauf an, ob die Bäuerin den Uebergabevertrag hat freiwillig abschließen wollen. Das ist der Fall. Damit sind sämtliche Merkmale des Anschaffungsgeschäfts gegeben. Die Uebertragung des G. m. b. H.-Anteils ist börsenumsatzsteuerpflichtig.[15])

Es kann hier auch nicht eingewendet werden, die Börsenumsatzsteuerfreiheit der Anteilsübertragung sei aus den Besonderheiten der Reichserbhofgesetzgebung herzuleiten.

Die Reichserbhofgesetzgebung gewährt in § 42 eine Steuerbefreiung nur hinsichtlich der dort ausdrücklich genannten Steuern, nicht aber hinsichtlich der Börsenumsatzsteuer. Dies wird auch durch den Rderl. d. RdF. vom 17. März 1937 (RStBl. S. 446) bestätigt. Ebenso wie bei der Umsatzsteuer kann bei der Börsenumsatzsteuer nicht unter Hinweis auf § 56 REG. Befreiung gefordert werden.[16]) Wie der V. Senat im Urteil vom 4. September 1936 zur Umsatzsteuer bereits ausgesprochen hat, zwingt die Einzelaufzählung der nicht zu erhebenden Steuern zu dem Schluß, daß eine Befreiung auch noch von anderen Steuern nicht gewollt ist. Tritt in gewissen Fällen Umsatzsteuerfreiheit ein, so aus dem

12) Rderl. d. RdF. v. 4, 5. 1934 RStBl. S. 545.
13) vgl. S. 27.
14) EHRspr. Anm. zu § 55 Nr. 9.
15) Zustimmend wie RFH. auch Ott StuW. 1937 S. 1403 ff.
16) so Megow EHRspr. § 55 Nr. 9.

Grunde, weil die Uebergabe als nicht in den Rahmen der gewerblichen Tätigkeit fallend angesehen wird. Dieser Gedankengang ist für die Börsenumsatzsteuer nicht verwendbar. Daß es sich in den Fällen des § 42 Abs. 1 Ziff. 1 und unter Umständen Ziff. 2 wirtschaftlich um eine vorweggenommene Erbfolge handelt, ändert nichts daran, daß — im Gegensatz zur Erbfolge — rechtlich eine entgeltliche Uebertragung des G. m. b. H.-Anteils, mithin ein börsenumsatzsteuerpflichtiges Anschaffungsgeschäft vorliegt.

In den Fällen, wo zum Erbhof Anteile im Sinne des Kapitalverkehrsteuergesetzes gehören, wird daher auf die Anwendung des Kapitalverkehrsteuergesetzes zu achten sein.

Viertes Kapitel.

Einkommensteuer.

Der Einkommensteuer unterliegen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft. Nach § 14 Abs. 1 EStG. gehören zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft auch Gewinne, die bei der Veräußerung oder Aufgabe eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes oder Teilbetriebes erzielt werden. Nach der grundsätzlichen Regelung der Bewertung im Einkommensteuerrecht (§ 6 EStG.) wird nämlich ein Gewinn erst dann besteuert, wenn er verwirklicht wird. Dies hat zur Folge, daß nichtverwirklichte Gewinne, die bis dahin nicht besteuert worden sind, versteuert werden müssen, wenn der Betrieb als solcher veräußert und hierbei ein Veräußerungserlös erzielt wird, der über den nach steuerlichen Grundsätzen zu ermittelnden Wert des Betriebsvermögens (Buchwert) im Zeitpunkt der Veräußerung hinausgeht.[17]) § 14 Abs. 1 S. 2 EStG. bestimmt daher als Veräußerungsgewinn den Betrag, um den der Veräußerungspreis nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert des Betriebsvermögens übersteigt, der nach § 4 Abs. 1 EStG. für den Zeitpunkt der Veräußerung ermittelt wird.

Tritt ein Wechsel im Besitz eines Betriebes ein, so bestehen für die Land- und Forstwirtschaft steuerliche Vergünstigungen verschiedener Art. Zur Klärung vieler Zweifelsfragen, die beim Wechsel im Besitz eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs bisher aufgetaucht sind und zur Erzielung einer gleichmäßigen einkommensteuerlichen Behandlung aller Land- und Forstwirte hat der Reichsminister der Finanzen in dem Erlaß vom 23. Juli 1938 (RStBl. S. 721) zusammenfassend Stellung genommen. Er wird bei jedem Besitz-

17) vgl. Blümich a. a. O. § 16 Anm. 2.

wechsel heranzuziehen sein. Im Folgenden sei er, soweit er hier in Betracht kommt, in den wesentlichen Zügen angeführt.

Bei Ermittlung des Gewinns aus Land- und Forstwirtschaft bleibt nach § 4 Abs. 1 letzter Satz EStG. der Wert des Grund und Bodens, der zum Anlagevermögen gehört, außer Ansatz. Nach ständiger Verwaltungsübung und Rechtsprechung sind auch das Feldinventar (im Boden befindliche Saat, Dünger, Aufwand für Feldbestellungsarbeiten usw.) und die stehende Ernte als Bestandteile des Grund und Bodens beim Bestandsvergleich außer Ansatz zu lassen. Das hat zur Folge, daß Einnahmen aus der Veräußerung und Ausgaben für den Erwerb des Grund und Bodens einschließlich der Beträge, die auf das Feldinventar und die stehende Ernte entfallen, steuerlich nicht zu berücksichtigen sind. Abweichend von diesem Grundsatz haben aber Verwaltungsübung und Rechtsprechung zugelassen, daß der Pächter eine Entschädigung, die er bei Uebernahme der Pachtung für das Feldinventar oder für die stehende Ernte zahlte, als Betriebsausgabe abziehen konnte. Er mußte andererseits eine entsprechende Entschädigung, die er bei Aufgabe der Pachtung erhielt, als Betriebseinnahme versteuern. Zur Erzielung einer gleichmäßigen Behandlung aller Land- und Forstwirte bestimmt daher der Erlaß vom 23. Juli 1938, daß Entschädigungen, die bei Uebernahme von Betrieben oder Betriebsteilen für das Feldinventar und die stehende Ernte gezahlt werden, künftig allgemein (z. B. bei Verkauf, Verpachtung, Wechsel des Pächters, Zurücknahme in Eigenbewirtschaftung) weder bei der Ermittlung des Gewinns (Verlusts) des abziehenden Landwirts noch des aufziehenden Landwirts zu berücksichtigen sind. Damit entfällt auch der Ansatz eines Besitzpostens für die gezahlte Entschädigung. Dagegen wird aber die durch Verwaltungsübung und Rechtsprechung zugelassene Aktivierungsfähigkeit besonderer Anlagen (z. B. Spargelanlagen, Korbweidenkulturen) und des stehenden Holzes durch die Regelung, die der Erlaß für Feldinventar und stehende Ernte trifft, nicht berührt.

Eine weitere steuerliche Vergünstigung ist die Zulässigkeit der Zusammenfassung zweier Rumpfwirtschaftsjahre. Als Wirtschaftsjahr gilt bei Land- und Forstwirten, gleichviel ob sie Bücher führen oder nicht, der Zeitraum vom 1. Juli bis zum 30. Juni (§ 2 Abs. 5 EStG.). Die Nichtberücksichtigung des Feldinventars und der stehenden Ernte kann nun in Rumpfwirtschaftsjahren zu steuerlich unangemessenen Ergebnissen führen. Denn bei der Gewinnermittlung für ein Rumpfwirtschaftsjahr, das z. B. am 31. Dezember endet, ergibt sich insofern ein falsches Bild, als zwar die Einnahmen aus der Ernte bei der Ermittlung des Gewinns voll herangezogen werden, die Ausgaben für die Ernte — der Ernteaufwand — aber

nicht berücksichtigt werden, da sie ja vor dem 1. Juli entstanden sind. Ein wesentlicher Grund, der für die Nichtberücksichtigung des Feldinventars und der stehenden Ernte beim Bestandsvergleich vorhanden ist, trifft daher für das Rumpfwirtschaftsjahr nicht zu.[18])

Der Erlaß vom 23. Juli 1938 bringt für diese Fälle gegenüber der früheren Uebung eine Neuregelung und stellt fest, daß der Ansatz eines Besitzpostens für Feldbestellungskosten in Zukunft nur noch für die eigenen Feldbestellungskosten des Pächters in Betracht kommt, und zwar nur dann, wenn er die Pachtung im Laufe eines Wirtschaftsjahres übernimmt und die Pachtung später zu einem der Uebernahme entsprechenden Zeitpunkt abzugeben hat. Der Pächter kann in diesem Fall zum Ausgleich der Ergebnisse im Anfangs- und Endrumpfwirtschaftsjahr in die Vermögensübersicht am Schluß des Anfangsrumpfwirtschaftsjahres einen Besitzposten bis zur Höhe der Kosten einsetzen, die ihm durch die Bestellung der übernommenen Pachtung im Anfangsrumpfwirtschaftsjahr erwachsen sind. Ist ein solcher Posten gebildet worden, so ist er während der darauf folgenden Jahre unverändert fortzuführen und im Endrumpfwirtschaftsjahr zu Lasten des laufenden Gewinns aufzulösen. Diese Regelung soll lediglich eine Zusammenfassung der Ergebnisse im Anfangs- und Endrumpfwirtschaftsjahr ermöglichen.

Neben der für den Pächter getroffenen Regelung ist der Ansatz eines Bilanzpostens für Feldbestellungskosten beim unentgeltlichen Uebergang eines Betriebes zulässig. Dieser Fall wird für den Bauern besonders beim Uebergang eines Hofs im Weg der Erbfolge wichtig.

Beispiel:

Der Erbe, der den Betrieb des am 1. Januar verstorbenen Erblassers übernimmt, muß für das Rumpfwirtschaftsjahr des Erblassers (1. Juli bis 31. Dezember), in dem die Einnahmen überwiegen, eine hohe Steuer entrichten. Dagegen hat er in seinem eigenen Rumpfwirtschaftsjahr (1. Januar bis 30. Juni), in dem die Ausgaben überwiegen, einen Verlust, der sich möglicherweise nicht ausgleichen läßt.

Hier ist es zulässig, das Endrumpfwirtschaftsjahr des Erblassers und das Anfangsrumpfwirtschaftsjahr des Erben zusammenzufassen. Das kann dadurch geschehen, daß das Betriebsergebnis des ganzen Wirtschaftsjahres berechnet und nach dem Verhältnis der Besitzzeit auf Erben und Erblasser verteilt wird, oder daß Ausgleich- (Korrektiv-) posten sowohl beim Erblasser als auch beim Erben eingesetzt werden.[19])

---

18) vgl. Rogge a. a. O., S. 814.

19) Hinweis auf Veranlagungsrichtlinien für 1936 Abschn. C I 2 Abs. 2.

Die übrigen steuerlichen Vergünstigungen bei der Einkommensteuer, die auf tariflichem Gebiet liegen, bringt § 14 Abs. 2 und Abs. 3 EStG. Wird ein Betrieb veräußert, so tritt danach die Steuerpflicht nur ein, wenn der Veräußerungsgewinn bei der Veräußerung des ganzen Betriebs den Betrag von 10 000 RM. und bei Veräußerung eines Teilbetriebs den entsprechenden Teil von 10 000 RM. übersteigt. Auch wird die Einkommensteuer vom Veräußerungsgewinn auf Antrag ermäßigt oder erlassen, wenn der Steuerpflichtige den veräußerten Betrieb oder Teilbetrieb innerhalb der letzten drei Jahre vor der Veräußerung erworben und infolge des Erwerbs Erbschaftsteuer entrichtet hat.

Außer durch die Vorschriften des § 14 Abs. 2 und 3 EStG. ist die Veräußerung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs oder Teilbetriebs noch wie folgt begünstigt:

1. Nach § 15 der Zweiten EStDVO. werden Land- und Forstwirte, die ihren Betrieb oder einen Teilbetrieb vor dem 1. Januar 1938 veräußern, wegen des bei der Veräußerung erzielten Gewinns zur Einkommensteuer nur herangezogen,
   1. wenn der Betrieb oder der Teilbetrieb nach dem 31. Dezember 1924 entgeltlich erworben ist, oder
   2. wenn mit dem Betrieb oder dem Teilbetrieb in unverhältnismäßig großem Umfang schlagreifes Holz oder andere zur Fortführung des Betriebs nicht erforderliche Wirtschaftsgüter veräußert worden sind.
2. Nach § 34 Abs. 2 Ziff. 2 EStG. ist auf Veräußerungsgewinne ein ermäßigter Steuersatz anzuwenden.

Fünfter Teil.

Uebergang des Erbhofs und steuerliche Behandlung von nicht erbhofzugehörigem Vermögen und der Versorgungsrechte weichender Erben.

Erstes Kapitel.

Uebergang eines Erbhofs zusammen mit erbschaftsteuerpflichtigem Vermögen.

Wie bereits wiederholt ausgesprochen ist, beziehen sich die Steuerbefreiungen des § 42 EHRV. nur auf den Erbhof. Geht nicht zum Erbhof gehörendes Vermögen mit über, so ist der Uebergang dieses Vermögens nach den jeweils in Betracht kommenden Steuergesetzen steuerpflichtig. Schwierigkeiten können hierbei bei Anwendung des Erbschaftssteuergesetzes entstehen. Der Erwerber kann durch Schenkung über den Erbhof hinausgehendes Vermögen oder bei Erbgang sonstigen Nachlaß gemäß § 35 Abs. 2 REG. erworben haben. Es geht z. B. ein Mietshaus mit über oder Rechte, die nicht zum Erbhofvermögen gehören. Bereits auf S. 27 ist auf das Urteil des RFH. vom 26. Mai 1937 verwiesen, wonach die Erbschaftsteuerfreiheit des Erbhofs sich nicht auf den Anspruch auf Wartegeld (Mutungsgeld) aus Bohr- und Ausbeutungsverträgen bezieht. Denn zu den Rechten, die mit dem Eigentum am Grundstück (hier am Erbhof) verbunden sind, gehört der Anspruch auf das Mutungsgeld ebensowenig wie ein Pachtzinsanspruch im Fall der Verpachtung von Grundstücksteilen oder des ganzen Grundstücks. Auch hieraus ist ersichtlich, wie notwendig die genaue Kenntnis dessen ist, was zum Erbhofvermögen gehört.

In solchen und ähnlichen Fällen erhebt sich einmal die Frage, wie die Freibeträge (§ 17 b Abs. 1 und Abs. 2 ErbschStG.) oder die Steuerstufen (§ 10 Abs. 1 ErbschStG.) zu behandeln sind. Der Erlaß vom 17. März 1937 gibt die Antwort dahin, daß der Wert des Erbhofs für die Feststellung, ob Freibeträge oder eine Steuerstufe überschritten werden oder nicht, außer Betracht zu lassen ist.

Beispiel 1:

Wert des steuerfrei übergehenden Erbhofs 50 000 RM., sonstiger Erwerb 4000 RM. Diese 4000 RM. bleiben, wenn der Erwerber der Steuerklasse I oder II angehört, steuerfrei, da sie den Freibetrag für diese Steuerklassen nicht überschreiten. Sie sind steuerpflichtig für einen Erwerber einer anderen Steuerklasse.

Beispiel 2:

Wert des Erbhofs 50 000 RM., sonstiger Erwerb 40 000 RM. Ist der Erwerber ein Sohn des Bauern, so ist der Freibetrag von 30 000 RM. nicht, auch nicht teilweise auf den Wert des steuerfrei übergehenden Erbhofs anzurechnen, sondern nur auf den Wert des sonstigen Erwerbs. Es sind daher nur (40 000 — 30 000 =) 10 000 RM. zu versteuern, und zwar nach dem Steuersatz für 10 000 RM.

Mit den 10 000 RM. haftet der Anerbe für die Steuer. Bei Vorhandensein mehrerer Erben haftet er auch insoweit für die Steuer der am Erbhof Beteiligten als Gesamtschuldner. Eine Haftung des Erbhofs kommt nicht in Betracht. In § 14 EHRV. ist aber ausgesprochen, daß der Anerbe für die Erfüllung der Nachlaßverbindlichkeiten mindestens mit den pfändbaren Nutzungen des Erbhofs haftet. Danach haftet er auch dann für die Nachverbindlichkeiten (hier Steuerschulden) als Gesamtschuldner, wenn er am übrigen Nachlaß nicht als Miterbe beteiligt ist (§ 34 REG.; § 15 Abs. 3 ErbschStG.).

Eine weitere Frage bei Anwendung des Erbschaftsteuergesetzes ergibt sich aus § 13 ErbschStG. Danach werden mehrere innerhalb zehn Jahren von derselben Person anfallende Vermögensvorteile in der Weise zusammengerechnet, daß dem letzten Erwerber die früheren Erwerbe nach ihrem früheren Werte zugerechnet werden und von der Steuer für den Gesamtbetrag die Steuer abgezogen wird, welche für die früheren Erwerbe zur Zeit des letzten zu erheben gewesen wäre. Bei dieser Zusammenrechnung nach § 13 ErbschStG. sind Erwerbe von Erbhöfen unberücksichtigt zu lassen, die steuerfrei geblieben sind.

Beispiel:

Ein Bauer hat 1935 seinem Sohn als Anerben den Hof mit Genehmigung des Anerbengerichts schenkweise überlassen. Der Uebergang des Hofs war nach § 55 REG. steuerfrei geblieben. 1937 schenkt oder vererbt er dem Sohn 40 000 RM. Kapitalvermögen. Bei der Versteuerung dieser 40 000 RM. bleibt die frühere Erbhofschenkung außer Betracht. Nach Abzug des Freibetrages von 30 000 RM. bleiben 10 000 RM. zu versteuern.

Andererseits sind frühere Erwerbe von Grundbesitz, auf die keine Steuerbefreiung für erbhofrechtliche Erwerbe anzuwenden war (sei es, weil die Erwerbe vor dem 1. Oktober 1933, dem Inkrafttreten des Reichserbhofgesetzes, lagen, oder sei es, weil auf sie die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nicht zutrafen), bei der Anwendung des § 13 ErbschStG. auch dann mit zu berücksichtigen, wenn der früher übergegangene Grundbesitz bei der Veranlagung des neuen Erwerbs Erbhof ist.

Beispiel:

Ein Bauer hat 1931 seinen Hof schenkweise seinem Neffen überlassen. Er schenkt oder vererbt ihm 1937 noch 40 000 RM. Kapitalvermögen. Der Neffe ist zur Zeit der zweiten Schenkung Bauer auf dem ihm früher geschenkten Hof. Die Schenkung von 1931 ist mit ihrem damaligen Wert bei der Versteuerung der zweiten Schenkung (40 000 RM.) nach § 13 ErbschStG. mitzuberücksichtigen.

Gemäß Art. II des Gesetzes zur Aenderung des Erbschaftsteuergesetzes vom 16. Oktober 1934 (RGBl. I S. 1056) sind aber bei den Steuerklassen I und II nur die Erwerbe nach § 13 Erbsch.-StG. zusammenzurechnen, für die die Steuerschuld nach dem 31. Dezember 1934 entsteht. Das eben angeführte Beispiel behandelte den Neffen (Steuerklasse IV). Für den Sohn (Steuerklasse I) würde sich folgende Rechtslage ergeben:

Beispiel:

Hat der Bauer 1931 seinem Sohn den Hof geschenkt und ihm 1937 die 40 000 RM. Kapitalvermögen geschenkt oder vererbt, so ist bei der Versteuerung des Erwerbs der 40 000 RM. die frühere Gutsüberlassung unberücksichtigt zu lassen, da für sie die Steuerschuld vor dem 1. Januar 1935 entstanden ist und der Erwerber zur Steuerklasse I gehört. Es sind also nur (40 000 — 30 000 =) 10 000 RM. zu versteuern.

Endlich ist auf § 23 Abs. 5 ErbschStG. hinzuweisen, wonach Schulden und Lasten, die in wirtschaftlicher Beziehung zu nicht steuerbaren Teilen des Erwerbes stehen, von dem steuerpflichtigen Erwerbe nicht abgezogen werden dürfen. Daraus ergibt sich, daß Schulden und Lasten, die in wirtschaftlicher Beziehung zum steuerfrei bleibenden Erbhof stehen und mit dem Erbhof auf den Anerben übergehen und von diesem zu tragen sind, von dem übrigen steuerpflichtigen Erwerb nicht abgezogen werden können.

Zweites Kapitel.

Anfälle an die weichenden Erben und andere Personen.

Beim Uebergang eines Erbhofs im Weg der Erbfolge oder auf Grund eines Uebergabevertrages gelangen kraft Gesetzes die Versorgungsrechte der weichenden Erben gegenüber dem Anerben zur Entstehung (§§ 30—32 REG.). Die Abkömmlinge des Erblassers sind, soweit sie Miterben oder pflichtteilsberechtigt sind, bis zu ihrer Volljährigkeit auf dem Hof angemessen zu unterhalten und zu erziehen. Auch haben sie gegen den Anerben Anspruch auf eine dem Stande des Hofs entsprechende Berufsausbildung und bei ihrer Verselbständigung, weibliche Abkömmlinge bei ihrer Verheiratung, Anspruch auf eine Ausstattung, soweit die Mittel des Hofs dies gestatten. Endlich steht den Abkömmlingen des Erblassers und auch den Eltern, wenn sie Miterben oder pflichtteilsberechtigt sind, das Recht der Heimatzuflucht zu. Danach können sie, wenn sie unverschuldet in Not geraten, auch noch später gegen Leistung angemessener Arbeitshilfe auf dem Hofe Zuflucht suchen (§ 30 Abs. 1 bis 3 REG.). Für den überlebenden Ehegatten des Erblassers besteht ein Anspruch auf den Altenteil. Er kann entweder, wenn er Miterbe oder pflichtteilsberechtigt ist, diese Rechte geltend machen oder auf alle ihm gegen den Nachlaß zustehenden Ansprüche verzichten. Tut er das letztere, so kann er von dem Anerben lebenslänglich den in solchen Verhältnissen üblichen Unterhalt auf dem Hofe verlangen, soweit er sich nicht aus eigenem Vermögen unterhalten kann (§ 31 REG.).

Die Versorgungsrechte der weichenden Erben sind erbrechtliche Ansprüche. Sie sind ein Erwerb von Todes wegen und können als ein gesetzliches Erbteil oder als ein Pflichtteilsrecht angesehen werden. Die Ansicht von Eichhorn,[1]) daß es sich hier um familienrechtliche Ansprüche handelt, trifft nicht zu, da die Ansprüche auf Grund eines Erbfalls oder einer vorweggenommenen Erbfolge entstehen. Der Erwerb dieser Ansprüche wäre daher gegebenenfalls nach § 2 Abs. 1 Ziff. 4 und Abs. 2 Ziff. 2, 3 und 4 oder nach § 3 Abs. 1 Ziff. 2, 3 und 4 ErbschStG. erbschaftsteuerpflichtig.[2]) Wenn z. B. jemand den Erbhof unter der Auflage des Altenteils verschenkt, so ist der dem Wert der Auflage entsprechende Teil grunderwerb- und der über diesen Wert hinausgehende Teil (Wert) des Schenkungsbetrages erbschaftsteuerpflichtig (§ 3 Abs. 1 Ziff. 3

1) a. a. O. S. 591.

2) ebenso Rderl. d. RdF. v. 17. 3. 1937 RStBl. S. 446 Abschn. III, 2; Vogels Komm. § 42 Anm. 13; Fürholzer a. a. O., S. 146.

ErbschStG.; § 8 Ziff. 1 GrErwStG.). Für die Grunderwerbsteuer setzt Befreiung nach § 42 EHRV. ein, da es sich um einen Erbhofübergang handelt. Hinsichtlich der Erbschaftsteuer werden aber die Anfälle an die weichenden Erben und andere Personen von der Befreiung nach § 42 a. a. O. nicht erfaßt. In diesen und ähnlichen Fällen greifen auch die allgemeinen Befreiungsvorschriften des Erbschaftsteuergesetzes nicht Platz. § 18 Abs. 1 Ziff. 1-4 ErbschStG. betrifft nur Zuwendungen unter Lebenden. Er ist also nur anwendbar, wenn die Versorgungsrechte in einem Uebergabevertrag ausgemacht werden. Ebenfalls ist § 3 Abs. 5 ErbschStG. nicht anwendbar, da hierunter nur Ausstattungen (§ 1624 BGB.) fallen, die Abkömmlingen gewährt werden. Die Versorgungsrechte werden oft gerade umgekehrt von einem Abkömmling den Eltern oder Geschwistern gewährt.

In Anbetracht dieser Rechtslage erklärt daher der Erlaß vom 17. März 1937 Abschn. III, 2, daß die in den §§ 30 und 31 REG. vorgesehenen Versorgungsansprüche der Abkömmlinge, der Eltern und des Ehegatten des Erblassers im Billigkeitsweg steuerfrei bleiben, wenn sie im einzelnen Fall überhaupt der Erbschaftsteuer unterliegen. Das Gleiche soll gelten für den Erwerb der Nutznießung in den Fällen des § 15 Abs. 2 REG., § 26 REG. in Verbindung mit § 11 Abs. 1 EHRV., § 21, § 22 Abs. 3, § 24 Abs. 6, § 25 Abs. 2 und § 44 Abs. 5 EHRV.

Lediglich die über 125 Hektar großen Erbhöfe bilden eine Ausnahme von dem zu gewährenden Billigkeitserlaß. Denn bei Erbhöfen von mehr als 125 Hektar Größe ist eine steuerliche Vergünstigung für den Erwerb von Versorgungsansprüchen und Nutzungsrechten im allgemeinen nicht gerechtfertigt. Hier bedarf es im einzelnen Fall der Prüfung, ob und inwieweit die gesamten Umstände, insbesondere die Vermögens- und Einkommensverhältnisse der Beteiligten, Anlaß zu Billigkeitsmaßnahmen geben. Besteht kein Anlaß zu Billigkeitsmaßnahmen, tritt Steuerpflicht ein. Eine Ausstattung (§ 1624 BGB.) ist also bei über 125 Hektar großen Erbhöfen grundsätzlich erbschaftsteuerpflichtig, abgesehen im Falle des § 3 Abs. 5 ErbschStG. Eine Aussteuer (§ 1620 BGB.) ist aber in jedem Fall frei, weil sie auf einer dem Vater oder der Mutter auferlegten Rechtspflicht beruht. Ebenso ist nach dem Erlaß vom 17. März 1937 die Heimatzuflucht in jedem Fall erbschaftsteuerlich unberücksichtigt zu lassen.

Im Zusammenhang mit einer nach § 37 Abs. 2 REG. ausnahmsweise genehmigten Veräußerung des Erbhofs unter Lebenden, die einem Uebergabevertrag gleichkommt, können Zuwendungen, Abfindungen, Kaufpreisüberweisungen und dergl. vorkommen, die nach den angeführten Paragraphen des Erbschaftsteuergesetzes der Erb-

schaftsteuer unterliegen. Ebenso wie die Uebertragung des Erbhofs nach § 42 Abs. 1 Ziff. 2 EHRV. steuerfrei ist, gelten für die Versorgungsansprüche dieselben angeführten Billigkeitsmaßnahmen. Der Erlaß vom 17. März 1937 bestimmt hierzu, daß die Billigkeitsmaßnahmen sinngemäß anzuwenden sind, soweit es sich hierbei lediglich um eine vertragliche Festlegung der Ansprüche handelt, die den Abkömmlingen, den Eltern oder dem Ehegatten des Veräußerers im Fall seines Todes nach den §§ 30, 31 REG. zugestanden hätten. Darüber hinaus gewährte Abfindungen und dergl. unterliegen den allgemeinen Vorschriften. Entsprechend ist die Abfindung zu behandeln, die dem an sich berufenen Anerben im Fall seiner Ausschlagung des Erbhofanfalls (§ 29 REG.) von dem an seine Stelle tretenden Anerben oder von einem anderen gewährt wird. Sie ist nach § 2 Abs. 2 Ziff. 4 ErbschStG. erbschaftsteuerpflichtig.

Eine Ausdehnung der Billigkeitsmaßnahmen auf andere Steuern ist nicht zulässig. Sie gelten nur für die Erbschaftsteuer und entsprechen den Besonderheiten dieser Steuer. § 56 REG. findet keine Anwendung. Inwieweit das Steuerrecht aus seiner Grundeinstellung heraus zur Durchführung der Ziele des Reichserbhofgesetzes mit seinem Steueranspruch zurücktritt, ist klar und in der Einzelaufzählung ausgesprochen. Soweit andere Steuern Anwendung finden, müssen sie erhoben werden. Für die Besteuerung der Versorgungsrechte kann die Besteuerung des Altenteils nach dem Einkommensteuergesetz in Betracht kommen. Für den Altenteilsempfänger liegen Einkünfte vor, die nach § 22 EStG. steuerpflichtig sind. Danach unterliegen als sonstige Einkünfte der Einkommensteuer wiederkehrende Bezüge, insbesondere

a) vererbliche Renten,

b) Leibrenten, Leibgedinge, Zeitrenten und andere unvererbliche Renten,

c) Zuschüsse und sonstige Vorteile, die als wiederkehrende Bezüge gewährt werden.

Für den Altenteilsgeber sind die Leistungen auf Altenteile als Betriebsausgaben abzugsfähig.[3]) Dabei spielt es keine Rolle, ob die Altenteilsleistungen von dem Erwerber auf Grund eines entgeltlichen oder eines unentgeltlichen Erwerbs eines landwirtschaftlichen Betriebs übernommen worden sind.[4])

---

3) Blümich a. a. O. § 4 Anm. 10; § 10 Anm. 3; § 12 Anm. 3; § 22 Anm. 3.

4) RFH. v. 12. 9. 1934 RFH. Bd. 37 S. 21.

Mit der steuerrechtlichen Betrachtung der Anfälle an die weichenden Erben und andere Personen sind die Fragen des Steuerrechts beim Uebergang und bei der Neubildung von Erbhöfen erschöpft. Das Steuerrecht, heute mit einer Aufgabe betraut, die größer denn je ist, weicht den Zielen des Reichserbhofgesetzes. Dies aber nur und insoweit, als es der Bildung und Erhaltung von Erbhöfen und damit der Sicherung des Lebensraums künftiger Geschlechter gilt. Darüber hinaus muß das Steuerrecht seiner großen Aufgabe dienen, die gerechte und gleichmäßige Besteuerung aller Volksgenossen herbeizuführen.

Schrifttum:

Bauer und Erbhof, hrsgg. von Mühlbauer, Wietrich u. Rummel. Mchn. 1937.

Baumecker: Handbuch des gesamten Erbhofrechts. 3. Aufl. Köln 1935.

Blindow: Die Erbschaftssteuerveranlagung auf Grund des Reichserbhofgesetzes. DStZ. 1934 S. 335.

Blümich: Einkommensteuergesetz vom 6. 2. 1938. 3. Aufl. Berlin 1938.

Boruttau: Das Urkundensteuergesetz. Berlin 1937.

Brandt: Das Ende der Grundstückszubehörsteuer. RdRN. 1937 S. 67.

Busse: Erbhof und bürgerliches Recht. RdRN. 1934 S. 277.

— —: Uebergabeverträge bei Erbhöfen. RdRN. 1934 S. 441.

Cammerer: Zur Sondergerichtsbarkeit nach dem Reichserbhofrecht. JW. 1934 S. 265.

Darré: Neuadel aus Blut und Boden. München 1930.

Das Bürgerliche Gesetzbuch, Kommentar von Reichsgerichtsräten. 8. Aufl. 1934.

Dölle: Lehrbuch des Reichserbhofrechts. München und Berlin 1935.

Dziegalowski-Thümen: Das Reichsbewertungsgesetz. 4. Aufl. Berlin 1934.

Eggers: Inwieweit unterliegen „Aussteuer" und „Ausstattung" noch der Erbschaft- (Schenkung-) Steuer? RdRN. 1938 S. 836.

Eichhorn: Sind die Versorgungsrechte der weichenden Erben erbschaftssteuerpflichtig? DStBl. 1934 S. 591.

Eiffler: Urkundensteuergesetz vom 5. 5. 1936. Berlin und Leipzig 1937.

Fürholzer: Der Erbhof im Steuerrecht. DVerw. 1934 S. 145.

— —: Unterliegen die Versorgungsansprüche nach § 30 REG. der Erbschaftsteuer? JW. 1934 S. 1956.

Hagelberg-Krämer: Wertzuwachssteuer nach der Preuß. Muster-StOrdnung und der Berliner StOrdnung, Berlin 1930, nebst Nachtrag 1931.

Haider: Reichsbewertungsgesetz und Bodenschätzungsgesetz. München und Berlin 1936.

Hartmann-Metzenmacher: Das Umsatzsteuerrecht v. 16. 10. 1934. 2. Aufl. Eberswalde-Berlin-Leipzig 1936, mit Nachtrag vom Juni 1936.

Hennig: Das Reichserbhofrecht. Berlin 1935.

Herschel: Erbhofeigenschaft und Erbhofzugehörigkeit. JW. 1935 S. 2779.

Herting: Umsatzsteuer bei Geschäftsveräußerungen. DStZ. 1937 S. 299.

Höll: Urkundensteuergesetz. Eberswalde-Berlin-Leipzig 1936.

Jahn: Das Grunderwerbsteuergesetz. Berlin 1936.
— —: Die steuerlichen Bestimmungen des REG. DStBl. 1933 S. 849.
Kluckhohn: Das Kapitalverkehrsteuergesetz v. 16. 10. 1934. Berlin 1934.
Krekeler: Das Reichsbewertungsgesetz vom 16. 10. 1934. Berlin 1935.
Megow: Erbschaftsteuergesetz. Berlin 1937.
— —: Anm. zu der Entscheidung des RFH. vom 4. 9. 1936. JW. 1936 S. 3273.
— —: Anm. zu der Entscheidung des RFH. vom 12. 11. 1937. EHRspr. § 55. Nr. 9.
Meiler: Die Richtlinien des RdF. vom 22. 10. 1934. JW. 1935 S. 394.
Mrozek: Steuerrechtsprechung in Karteiform.
Ott: Handbuch des gesamten Grunderbsteuerrechts. 4. Aufl. Berlin und München 1936.
— —: Handbuch des gesamten Grunderwerbsteuerrechts. Ergänzungsband. Berlin und München 1938.
— —: Steuerfragen aus dem Bereich des Reichserbhofgesetzes. StuW. I 1936 S. 561.
— —: Die neueste Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs zum Erbhofrecht. StuW. I 1937 S. 1403.
Rauber: Erbhofrecht und Hofesübergabe. RdRN. 1935 S. 778.
Reinhardt: Die Verkehrsteuern. Berlin 1937.
— —: Innere Maßnahmen der Reichsfinanzverwaltung — § 1 des Steueranpassungsgesetzes — Der Beamte im nationalsozialistischen Staat. DStZ. 1936 S. 1167.
— —: Beurteilung von Tatbeständen nach nationalsozialistischer Weltanschauung. DStZ. 1936 S. 1251.
— —: Die Realsteuerreform. DStZ. 1936 S. 1391.
Reinhardt-Gebhardt: Handbuch der steuerlichen Betriebsprüfung, Bd. I. Berlin 1937.
Rogge: Einkommensteuer beim Wechsel im Besitz von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben oder Betriebsteilen. DStZ. 1938 S. 813.
Reitmair-Kruis: Handkommentar zum Reichserbhofgesetz. 2. Aufl. Berlin 1937.
Schneider: Der Erbhofübergabevertrag in der Rechtsprechung des Reichserbhofgerichts. RdRN. 1935 S. 521.
Scholz: Handbuch des gesamten öffentlichen Grundstücksrechts, Bd. II, Grundstücksübergabenrecht. Köln 1935.
Siefert: Das Reichserbhofrecht. 2. Aufl. Karlsruhe 1934.
Spohr: Erbhof und Grunderwerbsteuer. DStZ. 1935 S. 1054.
Stoll: Deutsches Bauernrecht. Grundrisse d. Dt. Rechts. Tübingen 1935.
Thümen: Das Vermögensteuergesetz 1934. Berlin 1936.
Vogels: Reichserbhofgesetz. 4. Aufl. Berlin 1937.
— —: Die Erbhofrechtsverordnung vom 21. 12. 1936. DJ. 1937 S. 35.
— —: Anm. zu der Entscheidung des RFH. vom 20. 2. 1936. DNotZ. 1936 S. 288.
Wöhrmann: Das Reichserbhofrecht. 2. Aufl. Berlin 1934.
— —: Hofesübergabeverträge nach dem Reichserbhofgesetz. JW. 1934 S. 76.
— —: Erbhofeigenschaft und Erbhofzugehörigkeit. JW. 1935 S. 2532.
Wünschmann: Zum Begriffe des Erbhofs. DGemuWR. 1935-1936 S. 129.
Zimmer: Die Rechtsgeschäfte des Erbhofrechts. 2. Aufl. Berlin 1937.

Abkürzungen:

DGemuWR.	=	Deutsches Gemein- und Wirtschaftsrecht.
DJZ.	=	Deutsche Juristen-Zeitung.
DJ.	=	Deutsche Justiz.
DNotZ.	=	Deutsche Notar-Zeitschrift.
DRZ.	=	Deutsche Richterzeitung.
DStBl.	=	Deutsches Steuerblatt.
DStZ.	=	Deutsche Steuer-Zeitung und Wirtschaftlicher Beobachter, Beamten-Ausgabe.
DVR.	=	Deutsche Verkehrsteuerrundschau.
DVerw.	=	Deutsche Verwaltung.
EHRspr.	=	Rechtsprechung in Erbhofsachen, hrsgg. v. Vogels u. Hopp.
HRR.	=	Höchstrichterliche Rechtsprechung.
JW.	=	Juristische Wochenschrift.
MBliV.	=	Ministerialblatt für die gesamte innere Verwaltung.
RdRN.	=	Recht des Reichsnährstandes.
REHG.	=	Entscheidungen des Reichserbhofgerichts.
RGZ.	=	Entscheidungen des Reichsgerichts in Zivilsachen (amtl. Sammlung).
RStBl.	=	Reichssteuerblatt.
Rderl. d. RdF.	=	Runderlasse des Reichsministers der Finanzen.
RFH.	=	Sammlungen der Entscheidungen und Gutachten des Reichsfinanzhofs.
StuW.	=	Steuer und Wirtschaft, Teil I: Abhandlungen.
VBl.	=	Preuß. Verwaltungsblatt; von Bd. 50 an: Reichs- u. Preuß. Verwaltungsblatt; jetzt Reichsverwaltungsblatt.